

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ- TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

ZAVEDENÍ VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC VE SPOLEČNOSTI S RUČENÍM
OMEZENÝM

INTRODUCTION OF INTERNAL GUIDELINES IN A LIMITED LIABILITY COMPANY

Student:
Vedoucí bakalářské práce:

Mario Kalina
Ing. Hana Bartková, Ph.D.

Ostrava 2014

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví

Zadání bakalářské práce

Student: **Mario Kalina**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně
Specializace: 00 Účetnictví a daně
Téma: Zavedení vnitropodnikových směrnic ve společnosti s ručením
omezeným
Introduction of Internal Guidelines in Limited Liability Company

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Význam a obsah vnitropodnikových směrnic
 3. Charakteristika společnosti s ručením omezeným
 4. Praktická aplikace vnitropodnikových směrnic ve společnosti
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

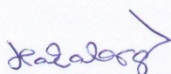
KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů 2013*. 10. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2013. 574 s. ISBN 978-80-7357-993-7.
KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetní souvztahnosti 2012-2013*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 330 s. ISBN 978-80-7357-725-4.
KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice*. 6. vyd. Olomouc: ANAG, 2008. 239 s. ISBN 978-80-7263-448-4.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

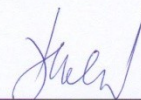
Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Hana Bartková, Ph.D.**

Datum zadání: 22.11.2013

Datum odevzdání: 09.05.2014



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry

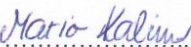


prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem celou práci vypracoval samostatně a přílohy dané mi k dispozici samostatně vyplnil.

V Ostravě dne: 6.5.2014


.....
Mario Kalina

Obsah

1 Úvod.....	5
2 Význam a obsah vnitropodnikových směrnic	7
2.1 Všeobecné účetní zásady	7
2.2 Základní legislativní rámec pro tvorbu vnitropodnikových směrnic	8
2.2.1 Právní předpisy	9
2.3 Obecná charakteristika vnitropodnikových směrnic	9
2.4 Význam vnitropodnikových směrnic	12
2.5 Účel vnitropodnikových směrnic	13
2.6 Typy vnitropodnikových směrnic	15
2.7 Náležitosti vnitropodnikových směrnic	16
2.8 Vlastnosti vnitropodnikových směrnic	17
2.9 Rozdělení vnitropodnikových směrnic do tří skupin	18
2.9.1 Vybrané povinné a nepovinné vnitropodnikových směrnice	18
3 Charakteristika společnosti s ručením omezeným	20
3.1 Základní informace společnosti	20
3.1.1 Předmět činnosti.....	20
3.2 Orgány společnosti Romota	20
3.3 Finanční stav společnosti	20
3.4 Analýza problému.....	24
4 Praktická aplikace vybraných vnitropodnikových směrnic	25
4.1 Statut účetní jednotky	25
4.2 Systém zpracování účetnictví, účetní metody.....	26
4.2.1 Vnitropodniková úprava	27
4.3 Oběh účetních dokladů	30
4.3.1 Vnitropodniková úprava směrnice	31
4.4 Vnitropodniková směrnice – dokladové řady	33
4.5 Podpisové záznamy osob, které jednají jménem firmy.....	34
4.6 Podpisové záznamy osob odpovědných za vydání vnitropodnikových směrnic	35
4.6.1 Vnitropodniková úprava	35
4.7 Účtový rozvrh	36
4.7.1 Vnitropodniková úprava	38
4.8 Odpisový plán	39
4.9 Pokladna, pokladní operace	40

4.9.1 Vnitropodniková úprava	40
4.10 Vymezení majetku	41
4.10.1 Vnitropodniková úprava	41
4.11 Inventarizace	43
4.11.1 Vnitropodniková úprava	44
4.12 Postup při zpracování roční účetní uzávěrky a účetní závěrky	46
4.12.1 Vnitropodniková úprava	47
4.13 Časové rozlišení nákladů a výnosů	48
4.13.1 Vnitropodniková úprava	49
4.14 Úschova účetních záznamů, archivace dokladů	50
4.14.1 Vnitropodniková úprava	51
4.15 Oceňování majetků a závazků	52
4.15.1 Vnitropodniková úprava	53
4.16 Stanovení zásad pro použití dohadných položek	54
4.16.1 Vnitropodniková úprava	55
4.17 Zásoby – oceňování, evidence, účtování	56
4.17.1 Vnitropodniková úprava	56
4.18 Používání cizích měn a stanovení kursů, kursové rozdíly	57
4.18.1 Vnitropodniková úprava	58
4.19 Úpravy majetku, technické zhodnocení, rekonstrukce, modernizace	58
4.19.1 Vnitropodniková úprava	59
4.20 Pracovní cesty, cestovní výdaje	61
4.20.1 Vnitropodniková úprava	62
5 Závěr	65
Seznam použité literatury	66
Seznam zkratk	67
Seznam příloh	

1 Úvod

Správné vedení účetnictví je nezbytným předpokladem pro zpracování informací, pomocí něhož vlastníci účtujícího subjektu získávají nejpřesnější fakta o stavu majetku, závazků a výsledku hospodaření účetní jednotky. Informace získané z účetnictví využívají nebo mohou využívat investoři, věřitelé, banky, zaměstnanci, dodavatelé i zákazníci, vláda a jejich orgány i obecná veřejnost. Ke správnému a přehlednému vedení v účetní jednotce slouží vnitropodnikové směrnice, které jsou souborem interních procesů. Vnitropodnikové směrnice jsou nezbytnou součástí každé účetní jednotky a ne každá společnost tomu věnuje dostatečný prostor. Přestože směrnice jsou důležitou složkou, upravující dodržování zákonů, najde se spousta firem, které tuto skutečnost neberou vážně.

Zejména u drobných podnikatelů a středních podniků bývá význam vnitropodnikových směrnic podceňován a v mnoha případech tyto menší podnikatelské subjekty nemají vnitropodnikové směrnice vypracovány vůbec.

Nepřikládají důraz k zavedení něčeho, co ve firmě platí a každý pokládá za samozřejmost. Pak může snadno nastat problém, kdy jeden zaměstnanec neznalý zvyklostí firmy vyřeší vzniklou situaci po svém. K předcházení těchto problémů pak slouží vnitropodnikové směrnice.

Úlohou vnitropodnikových směrnic je zajistit jednotný metodický postup při skutečnostech a zachycování hospodářských operací v různých vnitropodnikových útvech, a to ve stejném čase. Jednotný postup při řešení stejných operací je nutný pro správné posouzení a hodnocení daných skutečností v účetní jednotce jako celku. Některé směrnice jsou přímo nebo nepřímo právními předpisy stanoveny a některé jsou pouze doporučeny. Množství vnitropodnikových směrnic závisí na velikosti účetní jednotky a její činnosti.

Cílem této bakalářské práce je analýza stavu společnosti a návrh zavedení základní sady vnitropodnikových směrnic. Poté popsat konkrétní typy vybraných směrnic, shrnout a ukázat, jak by mohly vypadat a co by mělo být jejich obsahem. Dále objasnit a vysvětlit podstatu a důležitost vnitropodnikových směrnic, jejich náležitosti a také vymezit vztah mezi těmito vnitropodnikovými směrnicemi a legislativou.

Kvalitně vypracované směrnice jsou nezbytné pro vnitřní řízení společnosti. Vnitropodnikové směrnice je potřeba dále postupem času aktualizovat, aby byla společnost schopna lépe kontrolovat hospodaření a účetnictví.

Při zpracování bakalářské práce byly použity metody popisu a analýzy.

2 Význam a obsah vnitropodnikových směrnic

2.1 Všeobecné účetní zásady

Cílem účetnictví je podávat věrný a poctivý obraz o stavu a pohybu majetku a závazků účetní jednotky v peněžním vyjádření a vykázání výsledku hospodaření účetní jednotky. Z tohoto důvodu se musí účetnictví opírat o základní pilíře a zásady. Na nichž je postaveno. Tyto všeobecné účetní zásady jsou součástí právní regulace účetnictví a jsou v souladu s mezinárodními standardy. Představují základní pravidla při vedení účetnictví, sestavování účetních výkazů a předkládání účetních výkazů externím i interním uživatelům. [5], [8]

Při vypracovávání vnitropodnikových směrnic musí účetní jednotka dodržovat tyto základní zásady a řídit se jimi:

Mezi základní účetní zásady patří:

Zásada účetní jednotky

- účetnictví je vedeno za účetní jednotku jako celek.

Zásada neomezeného trvání účetní jednotky

- účetnictví vychází z předpokladu, že účetní jednotka bude existovat a nepřetržitě pokračovat ve své činnosti.

Zásada pravidelného zjišťování výsledku hospodaření

- Periodicky, pravidelně se hodnotí finanční situace účetní jednotky za účetní období.

Zásada objektivit účetních informací

- účetnictví obsahuje doložené a průkazné informace.

Zásada opatrnosti

- do účetnictví se ke konci účetního období zahrnují jen reálné a realizované zisky a berou se v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty.

Zásada srovnatelnosti mezi účetními obdobími

- účetní jednotky nesmí měnit uspořádání, označování, obsahové vymezení a způsoby oceňování položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty mezi účetními obdobími

Stálost účetních metod

- účetní metody zvolené na začátku účetního období se nesmí měnit uvnitř celého účetního období ani mezi jednotlivými obdobími.

Zásada účtování v historických cenách

- účetní operace jsou účtovány v ocenění platném v době vzniku.

Akruální princip

- náklady a výnosy jsou účtovány do období, s nimiž časově a věcně souvisejí.

Bilanční kontinuita

- zůstatky rozvahových účtů jednotlivých účetních období na sebe navazují.

Zákaz kompenzace

- je zakázáno vzájemné vyrovnávání mezi jednotlivými položkami aktiv a pasiv a mezi položkami nákladů a výnosů. [7]

2.2 Základní legislativní rámec pro tvorbu vnitropodnikových směrnic

Při vytváření vnitropodnikových směrnic je nutné se řídit základními účtovými předpisy.

2.2.1 Právní předpisy

Jak uvádí Hruška (2003), *zde jsou uvedeny základní právní předpisy (ve znění pozdějších předpisů), podle kterých je důležité se řídit při tvorbě vnitropodnikových směrnic:*

- *Předpis č. 563/1991 Sb., zákon o účetnictví,*
- *předpis č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty,*
- *předpis č. 586/1992 Sb., zákon o daních z příjmů,*
- *předpis č. 593/1992 Sb., zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů,*
- *předpis č. 16/1993 Sb., zákon o dani silniční,*
- *předpis č. 262/2006 Sb., zákoník práce,*
- *předpis č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník,*
- *předpis č. 40/1964 Sb., občanský zákoník,*
- *předpis č. 219/995 Sb., devizový zákon,*
- *předpis č. 499/2004 Sb., zákon o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů,*
- *předpis č. 280/2009 Sb., daňový řád,*
- *předpis č. 500/2002 Sb., vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění vyhlášky č. 472/2003 Sb., č. 397/2005 Sb., č. 349/2007 Sb., č. 469/2008 Sb., a vyhlášky č. 419/2010 Sb.,*
- *české účetní standarty pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů.*

2.3 Obecná charakteristika vnitropodnikových směrnic

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, stanovuje povinnost každé účetní jednotky vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a to způsobem zaručující trvanlivost účetních záznamů. K zajištění této povinnosti je nutné v účetní jednotce řídit se určitými pravidly. Tyto pravidla jsou jasně definována v zákoně o účetnictví a v dalších právních předpisech, z nichž vychází povinnost každé účetní jednotky vytvořit pro vedení svého účetnictví vnitropodnikové směrnice. Ačkoliv to zní

jasně, je možné se stále setkávat s mnoha účetními jednotkami, které tuto záležitost podceňují a vnitropodnikové směrnice nemají zavedeny.

Podnikatelské subjekty tímto zanedbávají povinnost danou zákony a předpisy a mohou se dostat do nechtěných situací, kterým by se předešlo zásluhou vnitropodnikových směrnic. Za určitých okolností může nastat situace, kdy zaměstnanci firmy si nebudou jisti, jak se s ní vypořádat, a rozhodnou se podle svého nejlepšího mínění celou situaci nějakým způsobem vyřešit. V takovém případě se ale může stát, že dané řešení nemusí být správné a proto, aby nedocházelo k takovým situacím, je určitě účinnější vytvořit pro účetní jednotku vnitropodnikové směrnice.

Okruh vnitropodnikových směrnic v některých účetních jednotkách může být širší, případně některé z vnitropodnikových směrnic některé účetní jednotky vytvářet nebudou. Záleží to na hospodářské činnosti a náplni každé účetní jednotky. Jednotlivé vnitropodnikové směrnice lze uspořádat do jednotného uceleného souboru směrnic, zejména v menších účetních jednotkách, nebo mohou být vydávány samostatně. Je absolutně nemožné vypracovat jednotný vzor vnitropodnikových směrnic, který by se dal použít stejně v každé účetní jednotce, jelikož při tvorbě vnitropodnikových směrnic je důležité se pečlivě zaměřit na činnost a postupy v dané účetní jednotce a směrnice přizpůsobit na konkrétní činnosti a situaci. Vnitropodnikové směrnice by neměly být pouze obecným konstatováním právních předpisů. [4]

Většinou se na tvorbě vnitropodnikových směrnic podílí hlavně účetní společnosti a je na nich, aby na základě příkazů majitelů firem směrnice vytvořil. Není ale na škodu, budou-li se na vytváření vnitropodnikových směrnic podílet i další odborníci, případně auditor, daňový poradce, hlavní ekonom, výrobní technik, šéf výzkumného oddělení atd. [2]

Vnitropodnikové směrnice je možné pořídit i jednodušší cestou než složitým vytvářením. V dnešní době existuje celá řada nabídek předpracovaných vnitropodnikových směrnic, které lze využít, ale zpravidla je to finančně náročné a velmi často takto připravené směrnice nemusí vyhovovat dané účetní jednotce, protože každá účetní jednotka má svá specifika a většinou nelze používat směrnice už připravené, ale bez úprav na konkrétní plnění

pro danou účetní jednotku. Proto by asi takový postup nebyl úplně doporučen jako správná volba.

Naopak lepší řešení představuje pozvat si do firmy odborníky, kteří se vnitropodnikovou problematikou zabývají a nezávisle na názorech pracovníků firmy si vytvoří vlastní obraz, ze kterého budou vycházet při vytváření směrnic na míru účetní jednotce. Opět se jedná o finančně náročný proces, ale určitě účinnější, než pořizovat předpřipravené směrnice. [4]

Hlavním smyslem vnitropodnikových směrnic je zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností a zachycování hospodářských operací v různých vnitřních útvarech, a to ve stejném čase. Jednotný postup při řešení stejných operací je potřebný pro správné posuzování a hodnocení daných skutečností v účetní jednotce jako celku. Důležitým důvodem pro tvorbu vnitropodnikových směrnic je vytvoření určitého nástroje pro vnitřní řízení účetní jednotky. Pokud budou příslušné vnitropodnikové směrnice vytvořené, minimalizuje se riziko porušování právních předpisů. [2]

Dalším důvodem, proč mít dobře vytvořené vnitropodnikové směrnice je mnohem snadnější a jednodušší postup při kontrole účetnictví prováděné například pracovníky finančního úřadu. Zaprvé se pohlíží jinak na společnost, která se při své činnosti a při vedení svého účetnictví řídí vnitropodnikovými směrnicemi a jednak i pracovníci při kontrolách mají k dispozici potřebné informace a nemusí tolik pátrat po postupech účetních pracovníků a osob odpovědných v účetní jednotce.

Vnitropodnikové směrnice se tvoří a zavádí při zahájení podnikatelské činnosti. Směrnice je možné uspořádat do jednoho uceleného souboru, nebo mohou být vytvářeny samostatně. Je důležité však sledovat legislativní změny, k nimž občas dochází i v průběhu roku a kontrolovat, zda vnitropodnikové směrnice jsou nadále platné dle legislativy nebo provést změnu, aby vyhovovaly.

Pravidla a postupy vnitropodnikových směrnic jsou závazné pro všechny zaměstnance dané účetní jednotky a dávají tím určité pravomoci odpovědným pracovníkům. Nedodržení těchto pravidel a postupů daných vnitropodnikovými směrnicemi může být považováno za závažné porušení pracovní kázně. Proto je důležité zabezpečit seznámení příslušných pracovníků účetní jednotky s vydáním vnitropodnikových směrnic. Vždy je důležitý obsah a uvedení pravidel a postupů do praxe, nikoliv formální stránka. [2]

2.4 Význam vnitropodnikových směrnic

Záležitost vnitropodnikových směrnic je jednou z oblastí, která bývá v účetních jednotkách podceňována a nebývá ji věnována dostatečná pozornost. Převažuje nezáměr sepsávat a stanovovat vnitropodniková pravidla, podle kterých by se měli řídit nejen zaměstnanci účetní jednotky, ale i ostatní zúčastněné osoby uvnitř podnikatelského celku. A pokud však nějaké vnitropodnikové směrnice vzniknou, bývají všeobecné, zjednodušené nebo naopak obsahují zbytečné množství citací ustanovení zákonů, které neřeší jednotlivé případy konkrétní účetní jednotky. [1]

Kvalitně vypracované vnitropodnikové směrnice napomáhají vnitřní i vnější kontrole chodu účetní jednotky. Důležitost vnitropodnikových směrnic je třeba také vnímat jako jeden z hlavních nástrojů manažerského řízení. Pomocí vhodně strukturovaných vnitropodnikových směrnic mohou finanční manažeři propojit druhové i účelové rozvržení nákladových a výnosových položek účetnictví potřebné pro rozhodovací procesy platné pro oblast manažerského účetnictví. [2]

Vnitropodnikové směrnice neslouží pouze k účelu splnění povinností daných legislativou. Mohou a především měly by být nástrojem zkvalitnění vnitřního řízení účetní jednotky. To se potom promítne v průhlednější, srozumitelnější a jednodušší vnitřní i vnější kontroly. Mohou pak posloužit ke zlepšení a zjednodušení auditu nebo daňové kontroly.

Management účetní jednotky má možnost správně formulovanou vnitropodnikovou směrnicí prosadit své cíle a záměry.

Hruška (2003) tvrdí, že *není nic snazšího než popsat například způsob nákupu dlouhodobého majetku. Pokud se naplňuje litera této písemnosti, není důvod k obavě, že pořizování majetku probíhá neorganizovaně, zmateně či zbytečně. Postačí provádět namátkové kontroly, zda průběh celého případu odpovídá stanoveným pravidlům. Potom si málokdo dovolí zakoupit majetek, který společnost nepotřebuje.*

Vnitropodnikové směrnice by se měly každý rok revidovat nebo alespoň kontrolovat. Nemělo by to být ale záminkou k účelovým změnám použití účetních metod. Zákon o účetnictví v § 7, odst. 4 zakazuje měnit uspořádání a označování položek rozvahy a výkazů

zisků a ztrát a jejich obsahové vymezení a způsoby oceňování použité v jednom účetním období v následujícím účetním období. To je možné provést zcela nebo zčásti mezi jednotlivými účetními obdobími jen z důvodu změny podnikatelské činnosti anebo zkvalitnění vypovídací schopnosti účetní závěrky. Účetní jednotka je v takovém případě povinna informaci o změně s řádným odůvodněním uvést v příloze v účetní závěrce.

Kontrola a změna vnitropodnikových směrnic musí vycházet z výše uvedené zásady s ohledem na změny v legislativě, ke kterým každoročně dochází. Je-li směrnice napsána obecněji, se zřetelem na podmínky konkrétní účetní jednotky, zpravidla se tyto změny dotýkají těchto písemností jen okrajově.

Vnitropodnikové směrnice stanovují pravidla, která jsou závazná pro všechny zaměstnance dané účetní jednotky. Z tohoto důvodu by měla být schvalována odpovědným pracovníkem pro daný stupeň pravomocí. Takovou osobou bývá například generální ředitel, majitel firmy či jednatel. Nepochybně je však třeba rozlišovat váhu jednotlivých písemností a rozhodnutí. V případě většího rozsahu účetní jednotky se pravomoc k rozhodování o některých aktivitách deleguje na nižší vedoucí pracovníky.

Způsob, jakým je vnitropodniková směrnice napsána, není natolik důležitý, jako obsah dané směrnice. Ten je rozhodující spolu s uvedením popisovaného do praxe. I sebelepší grafické a literární dílo může být k ničemu, pokud se pracovníci účetní jednotky touto směrnicí neřídí či dokonce si takovýto pokyn ani nepřečtou. Potom myšlenka a záměr vnitropodnikových směrnic pozbývají smyslu a významu.[2]

2.5 Účel vnitropodnikových směrnic

Základem je podávat úplné a průkazné informace o pohybu a stavu majetků a závazků, nákladech a výnosech, výsledku hospodaření a o čistém obchodním jmění. A to vše podle základních zásad pro vedení účetnictví:

- Bilanční kontinuita, tzn. návaznost zůstatků rozvahových účtů v následujícím účetním období na zůstatky rozvahových účtů v běžném účetním období,
- časová a věcná souvislost nákladů a výnosů,

- stálost metod v běžném vedení účetnictví, hlavně ve vztahu k oceňování, odpisování majetku a postupů účtování,
- nemožnost kompenzace majetku a závazků, nákladů a výnosů,
- opatrnost, tím je myšlený skutečný odhad hospodářské situace účetní jednotky ve smyslu, aby se rizika a ztráty nepřenesla do následujících období, aktiva a výnosy by neměly být nadhodnocovány ani závazky podhodnocovány.

Hlavním účelem vnitropodnikových směrnic je:

- pracovat s jednotným a přehledným účtovým rozvrhem účetní jednotky,
- v souladu s obecně právními předpisy pro účetnictví dosahovat stejného způsobu oceňování,
- vymezení účetních dokladů, účetních písemností a zabezpečení oběhu účetních dokladů a vedení účetních knih,
- jednotný způsob provádění inventarizace,
- zajištění úschovy a archivace účetních a daňových písemností.

Je nutné, aby byl v účetní jednotce zpracován přehled skutečností (hospodářských operací), které se týkají konkrétní činnosti firmy a promítají se v jejím účetnictví. Toto bude předpoklad pro účetní jednotku, aby zjistila, jaké vnitropodnikové směrnice má účetní jednotka formulovat.

V případě rozmanitosti v podnikání dané firmy je pochopitelně náročnější formulovat konkrétní systém účetnictví. Proto je důležité mít rozsáhlé znalosti systému řízení podniku spolu s vnitropodnikovým řízením. V souvislosti s tím je důležité navázat na odpovědnostní řád společnosti, má-li ho firma zpracován. V něm by měly být stanoveny možnosti, kompetence pracovníků za určité činnosti (hospodářské operace), kdo za ně zodpovídá, podpisová oprávnění a přehled, ke kterým operacím je nutné mít svolení vrcholných nadřízených.

2.6 Typy vnitropodnikových směrnic

O názvu směrnic si každá společnost rozhoduje sama. Ať už účetní jednotka zvolí název jakýkoli, měla by následně v tomto označení pokračovat. Nově vydávané směrnice je vhodné číslovat vzestupně, s uvedením prvního platného účetního období. V praxi je možné setkat se s názvy:

- metodické směrnice,
- organizační směrnice,
- vnitřní směrnice,
- pokyny,
- oběžníky,
- dopisy,
- rozhodnutí,
- nařízení,
- příkazy,
- pokyny generálního ředitele.

Není rozhodující přesná forma, ale důležitý je obsah. Většina vnitropodnikových směrnic by měla být sestavena minimálně ze dvou částí. První jako obecná část, druhá část se pak bude týkat už konkrétního postupu v účetní jednotce. Nikdy by ale směrnice neměla být jen pouhým obecným konstatováním právních předpisů. [1]

V obecné části je vhodné uvést předpisy, na základě kterých je směrnice vytvořena. Současně je vhodné uvést určitou citaci příslušných předpisů, aby každý, kdo v účetní jednotce bude postupovat podle příslušné směrnice, měl tyto citace uvedené přímo a nemusel je složitě dohledávat v konkrétních předpisech. Budou-li takto citace týkající se předpisů uvedeny přímo v každé směrnici, každý pracovník snáz a lépe pochopí její smysl a důvod, proč je daná směrnice vytvořena.[1]

Ve velkých společnostech bývá většinou několik názvů písemností, záleží na povaze a důležitosti. Vnitropodniková směrnice má největší váhu a delší platnost, zatímco pokyn nebo rozhodnutí se vydává pro jednorázové a nahodilé akce (jako je například harmonogram roční závěrky).[2]

Ve větších společnostech je často zavedena jednotná grafická úprava, o kterou se stará specializované oddělení. V menší účetní jednotce naopak většinou postačí zahrnout informace a postupy do jedné vnitropodnikové směrnice.[2]

2.7 Náležitosti vnitropodnikových směrnic

Všechny vnitropodnikové směrnice by měly mít jednotnou hlavičku neboli záhlaví. Tyto údaje jsou důležité z důvodů nezpochybnitelnosti platnosti či data účinnosti, nemluvě o identifikaci toho, co směrnice obsahuje. Základní informace a údaje, které by v záhlaví mohly být obsaženy:

- **Název účetní jednotky** – musí být jasné, že daná vnitropodniková směrnice se týká vymezeného podnikatelského subjektu a není možná záměna či zpochybnění.
- **Datum a místo vydání** – den a místo, kdy a kde byla vnitropodniková směrnice vytvořena. Datum nemusí být shodné se dnem účinnosti směrnice.
- **Název písemnosti a její číselné označení** – název může být jakýkoli, ale číselné určení musí být zcela nezaměnitelné.
- **Název směrnice** – identifikace a rozlišení toho, o čem směrnice hovoří.
- **Schválení** – na každé vnitropodnikové směrnici musí být podpis osoby schvalující danou směrnici. Podpisem se stvrzuje dodržování daného pravidla. Osobou schvalující je například generální ředitel, majitel firmy, hlavní účetní a tak dále.
- **Revize** – každá směrnice postupem času zastará (např. vlivem změn v legislativě) a proto je potřeba vydat směrnici novou či aktualizovanou. Údaj pod tímto označením by měl udávat číslo revize, aby bylo jasné, o kolikátou novelizaci směrnice se jedná.
- **Změněné stránky** – při menších opravách a zásahů ve směrnících není nutné vydávat novou směrnici.
- **Účinnost** – důležitý údaj, podle kterého se například auditor či finanční úřad řídí.
- **Vypracoval** – informace, kdo danou směrnici vypracoval. Pro případ nejasnosti by měla být tato osoba uvedena, protože při řešení nějaké nejasnosti se na ni zaměstnanci mohou obrátit.

- **Vydal** – měla by být uvedena osoba nebo útvar, která má na starosti vydávání vnitropodnikových směrnic. Tato osoba či útvar by měli archivovat směrnice i po skončení platnosti po stanovenou dobu.
- **Kontrola** – provádí ji nadřízený pracovníka, který směrnici vypracoval.
- **Vyřizuje** – pokud zodpovídá za danou problematiku jiná osoba než ta, která směrnici vypracovala, měla by zde být uvedena.
- **Rozdělovník** – kdo danou směrnici obdrží, kolikrát se bude vydávat.[2]

2.8 Vlastnosti vnitropodnikových směrnic

Vnitropodnikové směrnice by měly mít určité vlastnosti, aby mohly plnohodnotně a účelně plnit svou funkci v účetní jednotce. Jedná se především o tyto vlastnosti:

- **Srozumitelnost**
Směrnícím v účetní jednotce by měl rozumět každý pracovník i vedoucí pracovníci. Hlavně musí ale rozumět ten, kterého se povinnosti vyplývající ze směrnic týkají.
- **Věcnost**
Obsahem směrnic mají být konkrétní ustanovení, která se vztahují k předmětu jejich úpravy, nikoliv úvahy vedené v obecné rovině.
- **Stručnost**
V textu směrnic by neměla být nadbytečná slova vyžadující další vysvětlivky.
- **Jednoznačnost**
Pojmy užívané ve směrnících by neměly mít mnoho významů, nýbrž jeden konkrétní. Stejně věci by měly být popsány stejnými pojmy a naopak různé věci různými pojmy.
- **Přehlednost**
Směrnice se mohou týkat více pracovníků najednou, a proto by z nich mělo být jasné, kdo je za danou věc odpovědný.
- **Návaznost na ostatní vnitropodnikové směrnice v účetní jednotce**
Všechny vypracované směrnice v účetní jednotce si nesmí vzájemně odporovat.[3]

2.9 Rozdělení vnitropodnikových směrnic do tří skupin

Vnitropodnikové směrnice se dělí:

- „*vnitropodnikové směrnice povinné podle účetních předpisů (dané zákonem o účetnictví, prováděcí vyhláškou nebo účetními standarty),*
- *vnitropodnikové směrnice vyplývající z jiných právních předpisů (např. zákoník práce, zákon o daních z příjmů, zákon o rezervách, apod.),*
- *vnitropodnikové směrnice doporučené, jejichž obsah i rozsah je dán velikostí, strukturou i předmětem činnosti dané společnosti (např. vnitropodniková směrnice upravující vystavování a oběh účetních dokladů, vnitropodniková směrnice upravující organizační strukturu společnosti, atd.)[2]“.*

2.9.1 Vybrané povinné a nepovinné vnitropodnikových směrnice

Mezi povinné vnitropodnikové směrnice patří:

- účtový rozvrh,
- odpisový plán,
- podpisové záznamy (identifikační záznamy, podpisové vzory),
- časové rozlišení nákladů a výnosů,
- kurzové rozdíly, cizí měny,
- deriváty,
- druhy materiálu účtovaných přímo do spotřeby,
- rozpouštění nákladů, popřípadě oceňovacích odchylek,
- konsolidační pravidla,
- poskytování cestovních náhrad.

Některé z těchto povinných směrnic nemusejí být samostatně zpracované, ale mohou být součástí jiné směrnice. Účetní jednotka bude vytvářet pouze ty směrnice, pro které má náplň. Osoba či osoby zodpovědné za tvorbu směrnic, se musí pečlivě zaměřit na činnost a postupy v dané účetní jednotce a vytvářené směrnice přizpůsobit na konkrétní činnosti a situace.[1]

Dále existují vnitropodnikové směrnice, které nejsou povinné, ale nepřímou se dají odvodit z legislativy, mezi něž patří:

- seznam používaných účetních knih, symbolů a zkratk,
- inventarizace (provedení a termíny),
- pravidla pro tvorbu a používání rezerv,
- pohledávky po lhůtě splatnosti,
- forma, organizace a zaměření vnitropodnikového účetnictví,
- dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek,
- ocenění dlouhodobého majetku,
- způsob účtování technického zhodnocení,
- drobný hmotný majetek, který není dlouhodobým majetkem,
- účtování zásob,
- oceňování zásob,
- účtování na podrozvahových účtech,
- normy přirozených úbytků zásob,
- způsob účtování DPH a spotřební daně,
- částky, které nepatří do nákladů účetní jednotky,
- zvolení účetních metod, oběh účetních dokladů, archivace a skartace účetních písemností a záznamů na technických nosičích,
- provádění účetní závěrky včetně harmonogramu závěrkových prací.[2]

3 Charakteristika společnosti s ručením omezeným

3.1 Základní informace společnosti

V této bakalářské práci bude věnována pozornost společnosti Romota s.r.o. (dále jen Romota), se sídlem Kaprova 42/14, 11 000 Praha 1. Romota byla zapsána do obchodního rejstříku dne 17. 10. 2011 u městského soudu v Praze pod spisovou značkou C 185152. Od soudu jí bylo přiděleno IČ 24169943 a s účinností od 25. 11. 2011 se stala čtvrtletním plátcem DPH a bylo jí přiděleno DIČ CZ24169943. [8]

3.1.1 Předmět činnosti

Předmětem podnikání Romoty je hostinská činnost, kterou provozují ve dvou provozovnách. Dále společnost má čtyři zaměstnance a je čtvrtletním plátcem daně z přidané hodnoty. Romota doposud nemá vytvořeny vnitropodnikové směrnice a v dalších kapitolách se bude navrhopvat určité řešení.

Romota byla již založená společnost, u níž pánové Ing. Lumír Grochal a Jiří Bureš odkoupili obchodní podíl.

3.2 Orgány společnosti Romota

V čele Romoty stojí pánové Ing. Lumír Grochal, narozen 31. 5. 1981 a Jiří Bureš, narozen 14. 4. 1975. Tito pánové zastávají funkci jednatelů, a to ode dne 4. 11. 2011. Jednatelé mají oprávnění jednat jménem společnosti samostatně.

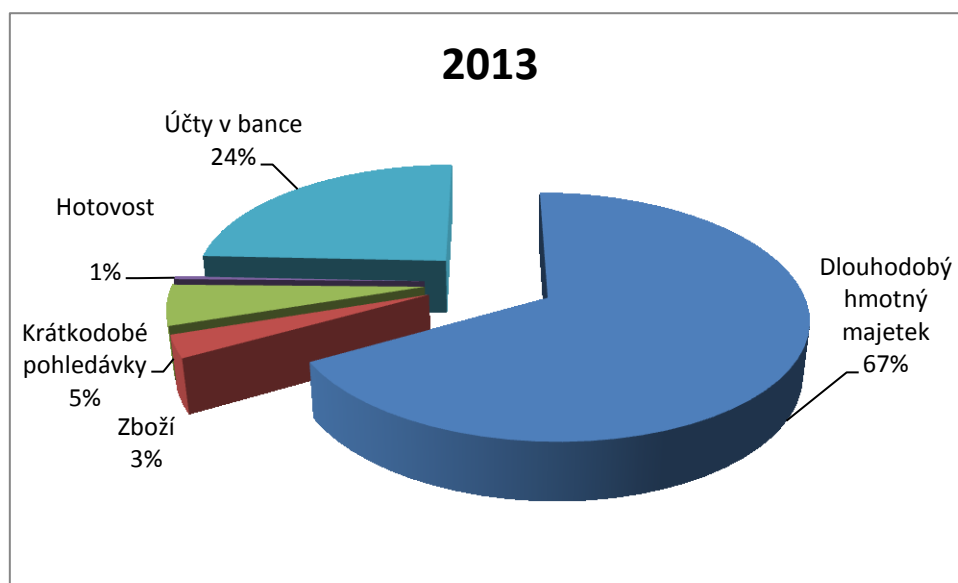
3.3 Finanční stav společnosti

Při zakládání společnosti v roce 2011 byl vložen základní kapitál v hodnotě 200 tis. Kč (každý z jednatelů má podíl v hodnotě 100 tis. Kč) a zřizovací výdaje činily 11 tis. Kč. Romota ke své podnikatelské činnosti pořídila budovu za 1,1 mil. Kč, ve které má umístěnou jednu provozovnu a další provozovnu má v pronajaté budově od společnosti JD-KOV spol s.r.o. Dále společnost pořídila drobný majetek k zařízení provozoven. Společníci poskytli firmě půjčku na zajištění chodu společnosti, žádné jiné úvěry od bankovních institucí společnost nemá.

Přehled majetku

Největší podíl aktiv společnosti zaujímají stálá aktiva, konkrétně dlouhodobý hmotný majetek.

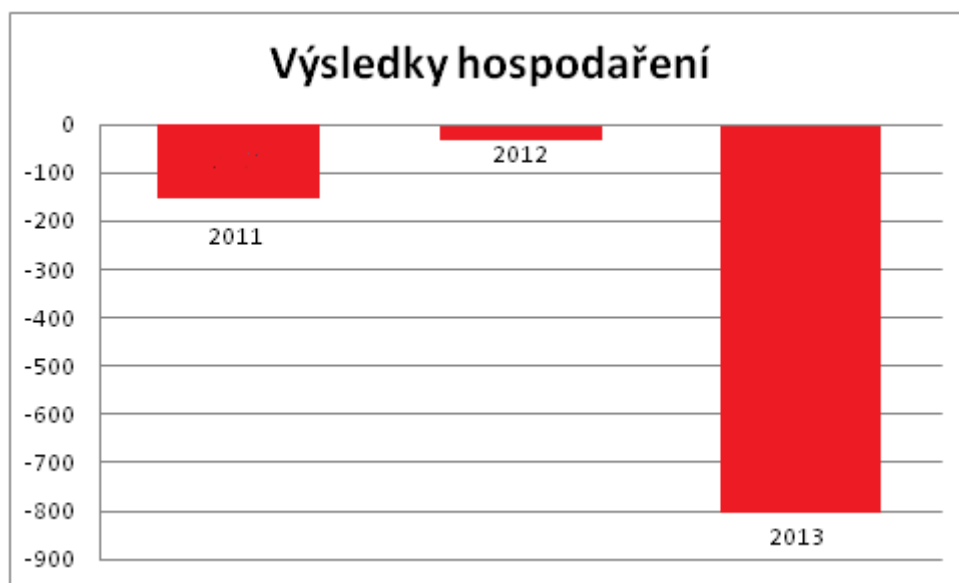
Graf č. 3.1: Struktura aktiv v roce 2013 (v %)



Zdroj: MFČR (2013) [9]- vlastní zpracování

Přehled výsledků hospodaření

Graf č. 3.2: Vývoj výsledků hospodaření (tis. Kč)



Zdroj: MFČR (2013) [9]- vlastní zpracování

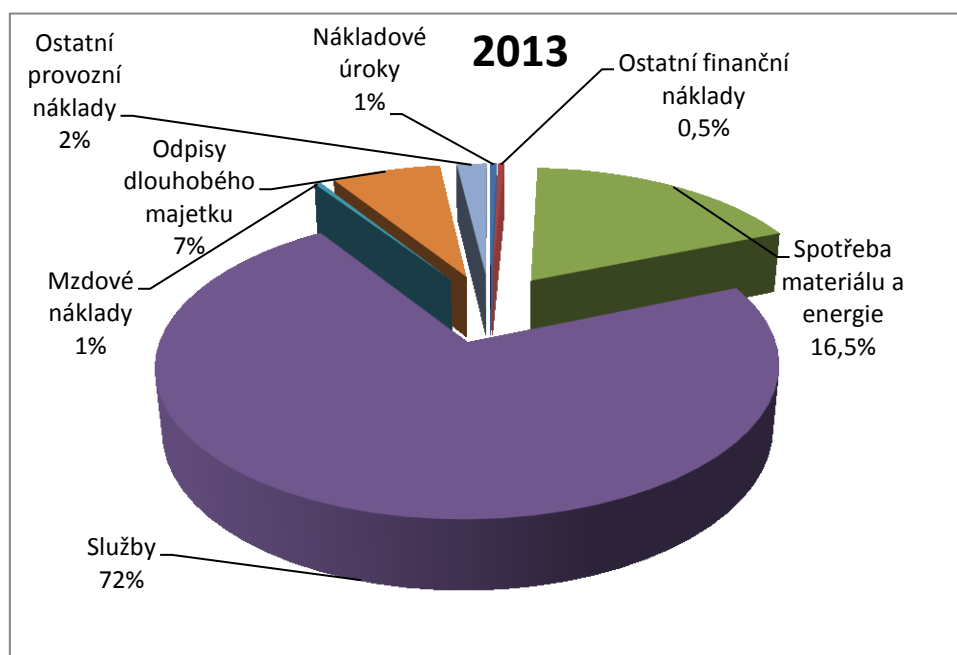
V roce 2011 byla zahájena podnikatelská činnost. Výsledek hospodaření byl záporný, jelikož společnost zařizovala provozovny a připravovala vše ke své činnosti.

V roce 2012 vzniklá menší ztráta, společnost měla příjmy ze zábavní techniky a byla jim poskytnuta dotace od společnosti Plzeňského Prazdroje na propagaci piva.

V roce 2013 společnost vykázala velkou ztrátu, na jedné provozovně se zvýšila cena nájmu a druhá provozovna nevykazovala solidní příjmy, jelikož se nachází v lokalitě, která není příliš vyhledávaným místem. Nedostali dotaci a společnost přišla i o příjmy ze zábavní techniky, což se projevilo na výnosech, které byly přibližně o 1 mil Kč menší než v předchozím roce. Společnost by měla zvážit situaci, ve které se nachází, a má v plánu prodat budovu, kterou vlastní a mají v ní provozovnu a chtějí vložit úsilí do provozovny v nájmu, kde je příhodnější lokalita a budou opět usilovat, aby v ní mohla opět být zábavní technika, aby přilákali lidi zpět.

Struktura nákladů

Graf č. 3.3: Struktura nákladů v roce 2013 (v %)



Zdroj: MFČR (2013) [9]- vlastní zpracování

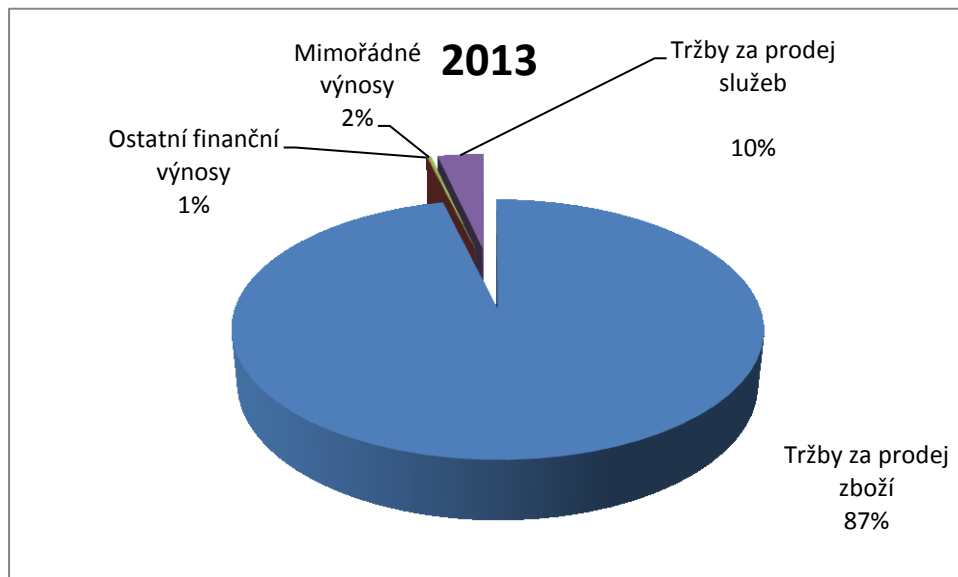
Z uvedeného grafu struktury nákladů v roce 2013 je patrné, že společnost vydává značné náklady za služby, které představují většinu všech nákladů společnosti. Je třeba se zmínit o nákladech souvisejících s odpisy dlouhodobého majetku, které se v případě prodeje budovy odeberou z nákladů a celkově se náklady sníží, což by mělo pomoci v následujícím roce k lepším výnosům, jelikož za budovu vyinkasují značnou částku a nebudou muset do ní investovat další peníze. Dále je z grafu patrné, že mzdové náklady byly netradičně nízké, což bylo způsobeno špatnou finanční situací podniku, který si nemohl dovolit platit zaměstnance, a většinu práce související s podnikáním museli vykonávat společníci sami.

Struktura výnosů

Hlavní položkou výnosů v roce 2013 byly tržby za prodej zboží, jelikož společnost podniká v pohostinné činnosti a na provozovnách neměla v nabídce téměř žádné služby, které by výnosy zvýšili. Společnost má v plánu investovat do provozovny v lepší lokalitě, kde chtějí opět mít zábavní techniku, což by mělo zásadně zvýšit výnosy pro rok 2014. V roce

2012 měli výnosy ze zábavní techniky a výnosy byly vyšší téměř o 1 mil Kč než v roce 2013 a proto je očekáván nárůst pro rok 2014, pokud zábavní technika bude opět zavedena.

Graf č. 3.4: Struktura výnosů v roce 2013 (v %)



Zdroj: MFČR (2013) [9]- vlastní zpracování

3.4 Analýza problému

Pro tuto bakalářskou práci byla provedena analýza současného stavu společnosti. Důležitým a významným zdrojem při získávání potřebných informací pro praktickou část této práce je zkušenost z praxe na pozici účetního v dané společnosti.

V počáteční fázi bakalářské práce byly stanoveny tyto úkoly a cíle týkající se společnosti:

- Pro praktickou implementaci této bakalářské práce ve vybrané společnosti je potřeba zjistit nedostatky, se kterými se potýká.
- Společnost se potýká s problémem absence vnitropodnikových směrnic, bude proto pro ni přínosem, pokud výstupem bakalářské práce budou vypracované vnitropodnikové směrnice dané společnosti.
- Vnitropodnikové směrnice, které doposud nejsou vytvořeny, je potřeba detailně vypracovat, navrhnout a zavést ve společnosti.

4 Praktická aplikace vybraných vnitropodnikových směrnic

Aby byl zdokonalen systém chodu společnosti, je zapotřebí vnitropodnikové směrnice ve společnosti zavést. Bude vytvořena sada základních vnitropodnikových směrnic s tím, že v případě potřeby budou postupně doplňovány.

Vnitropodnikové směrnice jsou velmi důležitým faktorem pro každou společnost jak už v případě auditů, tak i v případě kontrol ze strany státní správy jako jsou územní pracoviště finančních úřadů pro daný kraj.

4.1 Statut účetní jednotky

Samotný název této směrnice vypovídá o její důležitosti a významu. Je to jeden ze základních právních předpisů, který by účetní jednotka měla mít zavedený, protože podává základní informace o účetní jednotce. Zpracování této směrnice není složité ani časově náročné, jedná se pouze o seskupení základních dokumentů.

Tato směrnice obsahuje několik dokumentů, respektive přílohy, které vymezují základní právní vymezení účetní jednotky.

Jedná se především o:

Výpis z obchodního rejstříku, živnostenské listy, licence, koncese

Základní informace nezbytné pro účetnictví, které podává výpis z obchodního rejstříku:

- den zápisu firmy do obchodního rejstříku, tzn. den vzniku firmy (ke dni vzniku firmy sestavuje společnost zahajovací rozvahu),
- obchodní jméno a sídlo společnosti, IČ,
- právní formu,
- výši základního kapitálu a její splacená část,
- rozdělení základního kapitálu na podíly nebo akcie,
- stanovení statutárních orgánů,
- podepisování za společnost,

- předmět činnosti – účtový rozvrh by měl být sestaven tak, aby navazoval na jednotlivé činnosti.

Ve výpise z obchodního rejstříku jsou informace o založení společnosti, tj. datum uzavření společenské nebo zakladatelské smlouvy. Od tohoto data vznikají pro společnost zřizovací výdaje související se zřízením nové firmy (soudní a notářské poplatky a jiné výlohy, náklady na pracovní cesty, mzdy, zprostředkovatelské odměny, nájemné). Zřizovací výdaje jsou též výdaje, které budou nahrazeny následně po vzniku firmy jiným osobám v souvislosti se zřízením.

4.2 Systém zpracování účetnictví, účetní metody

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- *Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. [2]*

Účetní jednotka, která je právnickou osobou, vede účetnictví ode dne svého vzniku až do dne svého zániku. V účetnictví bude účetní jednotka účtovat o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření.

Účetní jednotka bude o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, účtovat do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisejí. Pokud nastane situace, kdy nelze tuto zásadu dodržet, může účetní jednotka zaúčtovat účetní případ v účetním období, v němž zjistila uvedené skutečnosti. Účetním obdobím je nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců a shoduje se s kalendářním rokem.

Účetnictví je vedeno za účetní jednotku jako celek a účetní jednotka je při vedení účetnictví povinna dodržovat směrnou účtovou osnovu a účetní metody.

Pro vedení účetnictví lze použít prostředky výpočetní techniky a technických nosičů dat nebo mikrografických záznamů.

4.2.1 Vnitropodniková úprava

Povinností účetní jednotky je každou informaci týkající se předmětu účetnictví nebo jeho vedení zaznamenat výhradně jen účetními záznamy, které jsou definovány v §4 odst. 10 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Záznamy používané účetní jednotkou jsou:

- účetní doklady,
- účetní knihy,
- účetní závěrky a výroční zprávy,
- vnitropodnikové směrnice,
- záznamy účetních písemností na technických nosičích dat,
- jiné účetní písemnosti podle §31 a 32 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Účetní doklady

Skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, musejí být vždy doloženy účetními doklady.

Účetní doklady jsou průkazné účetní záznamy, které musejí obsahovat:

- a) Označení účetního dokladu,
- b) Obsah účetního případu a jeho účastníky,
- c) Informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,
- d) Okamžik vyhotovení dokladu,
- e) Okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodný s datem podle písmene d),
- f) Podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování.

Účetní jednotka je povinna vyhotovit účetní doklady bez zbytečného odkladu po zjištění skutečností, které jsou jimi doloženy. Pokud tuto zásadu nelze dodržet, účtuje se o těchto skutečnostech do období, v němž se o nich účetní jednotka dověděla.

Účetní knihy

Hlavní kniha

V hlavní knize jsou účetní případy uspořádány z hlediska věcného a jsou v ní vedeny zůstatky účtů, souhrnné obraty strany MD a DAL účtů. Alespoň za kalendářní měsíc nebo ke

dni, ke kterému se sestavuje účetní závěrka. Všechny účetní případy v hlavní knize jsou zachycovány souvztažně a podvojně.

Deník

Deník slouží k zachycení účetních případů z hlediska časového. Záznamy účetních případů jsou v deníku zachyceny chronologicky tak, jak v čase ovlivnily jednotlivé složky majetku, závazků, nákladů a výnosů. Minimálně obsahuje informace o datu záznamu účetního případu, vazbu na prvotní účetní doklad, na základě kterého byl účetní případ zaúčtován, způsob jeho zaúčtování na příslušný účet, cenu a popis.

Knihy analytické evidence

Knihy analytické evidence slouží k podrobnějšímu rozebrání záznamů hlavní knihy. Musí být zajištěná vazba mezi syntetickým účtem a k němu příslušnou analytickou evidencí.

Všechny účetní doklady musí být zapsány do deníku a očíslovaný pořadovým číslem. Se zápisem do deníku je účetní doklad zapsán také do hlavní knihy. Zápis do deníku a hlavní knihy je proveden po vystavení účetního dokladu, schválení účetního případu danou odpovědnou osobou a jeho podepsání odpovědnou osobou za účetní případ. Účetní záznamy se nesmí provádět mimo účetní knihy.

Účetní závěrka

Účetní závěrka v účetní jednotce je tvořena výkazy v plném rozsahu:

- rozvaha,
- výkaz zisků a ztrát,
- příloha k účetní závěrce,
- výkaz CF,
- výkaz o změnách kapitálu.

Jiné účetní písemnosti

Jiné účetní písemnosti se týkají dokladů o provedení inventarizace, účtový rozvrh, odpisový plán, seznam účetních knih, karty časového rozlišení výdajů, seznamy číselných znaků a zkratk, doklady týkající se daňového řízení, záručních a reklamačních lhůt.

Okamžik uskutečnění účetního případu

Okamžik uskutečnění účetního případu je den, ve kterém dojde ke splnění dodávky, platbě závazku, inkasu pohledávky, postoupení pohledávky, vkladu pohledávky, přijetí či poskytnutí zálohy, převzetí dluhu, zjištění manka, přebytku nebo škody.

Pro potřeby oceňování pohledávek a závazků vyjádřených v cizí měně ke dni jejich vzniku lze za okamžik uskutečnění účetního případu považovat u dodavatele den vystavení faktury.

Při převodu vlastnictví k nemovitostem, které podléhají vkladu do katastru nemovitostí, se za okamžik uskutečnění účetního případu považuje den doručení návrhu na vklad katastrálnímu úřadu. Je-li vklad povolen, účetní zápisy se k tomuto dni nemění, není-li vklad povolen, musí se účetní zápisy zpětně opravit.

Pro zachycení účetních případů do daného období (měsíc) bude účetní jednotka postupovat tak, že doklady, které přijdou do 15. Dne v měsíci následujícím po měsíci, ke kterému se vztahují dané hospodářské operace, zaúčtuje do měsíce předchozího.

Daňové doklady

Daňové doklady jsou faktury, účtenky nebo paragony. Jsou vystavovány účetní jednotkou v případě uskutečnění zdanitelného plnění daně z přidané hodnoty. Zpracování daňových dokladů se řídí zákonem č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů.

Daňové doklady musí dle své povahy obsahovat tyto náležitosti:

- označení plátce, který uskutečňuje plnění a jeho DIČ,
- označení firmy nebo osoby, pro které se uskutečňuje plnění,
- DIČ, pokud je osoba, pro kterou se uskutečňuje plnění plátcem,
- evidenční číslo daňového dokladu,
- rozsah a předmět plnění,
- datum vystavení daňového dokladu,
- datum uskutečnění plnění,
- jednotkovou cenu bez daně,
- základ daně,

- základní nebo sníženou sazbu daně nebo sdělení, že se jedná o plnění osvobozené od daně,
- výši daně uvedenou v korunách.

Společnost účtuje způsobem B, pořízené zboží k prodeji se eviduje na příslušný nákladový účet 504 100 a upravuje se pouze inventurou, kdy se zůstatky převedou na účty 132 100 – zboží na skladě. Jednou měsíčně jsou všechny doklady předány externí firmě, která v neodkladné době zpracuje účetnictví a do 20. dne v měsíci poskytne informace společníkům o měsíčních závěrkách dané společnosti.

4.3 Oběh účetních dokladů

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- *Zákona č.563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů – stanoví rozsah, způsob a průkaznost vedení účetnictví,*
- *Českého účetního standartu č. 001 – účty a zásady účtování na účtech,*
- *Zákona č.235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. [2]*

Tradičně se jedná o obtížnější vnitropodnikovou směrnici. Kvalitní vypracování této směrnice určuje úroveň „firemní kultury“ v oblasti účetnictví.

Tato směrnice jednotlivě sděluje, komu a kdy má být předán konkrétní doklad a co má být jeho obsahem. V této směrnici je skryt metodický návod, jenž popisuje a stanovuje postup od vzniku účetního záznamu, po jeho archivaci popřípadě skartaci.[1]

Skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, musejí být vždy doloženy účetními doklady.

Účetní doklady jsou průkazné účetní záznamy, které musejí obsahovat:

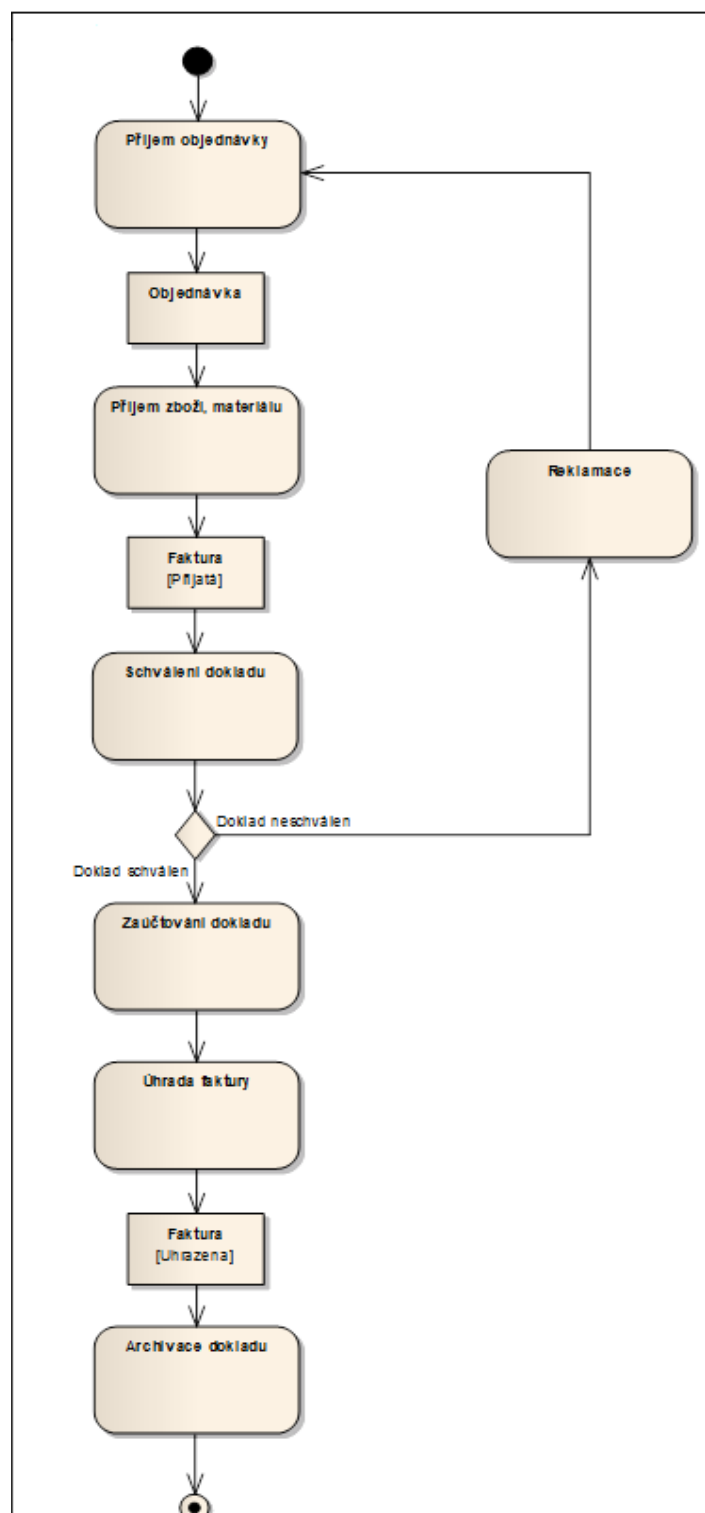
- označení účetního dokladu,
- obsah účetního případu a jeho účastníky,
- informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,
- okamžik vyhotovení dokladu,
- okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodný s datem podle písmene d),
- podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování.

Účetní jednotka je povinna vyhotovit účetní doklady bez zbytečného odkladu po zjištění skutečností, které jsou jimi doloženy. Pokud tuto zásadu nelze dodržet, účtuje se o těchto skutečnostech do období, v němž se o nich účetní jednotka dověděla. V takovém případě nesmí být opomenuto daňové hledisko dle zákona č. 586/ 1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. [2]

4.3.1 Vnitropodniková úprava směrnice

Účetní doklady musí být čitelné a musí být vyhotoveny trvanlivým způsobem. Opravy v účetních dokladech nesmí vést k neprůkaznosti, neúplnosti či nesprávnosti účetnictví. Způsob provádění oprav je stanoven ve vnitropodnikové směrnici – Systém zpracování účetnictví, účetní metody. Oběh účetních dokladů musí být organizován takovým způsobem, aby nedocházelo ke zbytečnému prodlužování procesu schválení účetních případů v účetní jednotce. Dále je nezbytně nutné, aby se příslušný doklad vrátil do účtárny ještě před jeho splatností. Nastane-li případ, kdy pracovník, který má účetní případ schválit, není přítomen, je nutné další odpovědnou osobou provést odsouhlasení a schválit takový doklad.

Obr. č. 4.1: Oběh účetních dokladů



Zdroj: vlastní zpracování

4.4 Vnitropodniková směrnice – dokladové řady

Dokladové řady jsou používány v tomto členění – Symbol „písmenko“ a pořadové číslo dokladu.

- P – Pokladna příjem
- V – Pokladna výdej
- B – Banka
- PF – Přijaté faktury
- VF – Vydané faktury
- ZAP – Vzájemné zápočty
- IMZ – Vnitřní doklad – zaúčtování mezd
- INT – Interní doklady
- HM – Hmotný majetek
- NM – Nehmotný majetek
- PRI – Příkazy k úhradě
- REK – Reklamace
- UPM – Upomínky
- OSM – Ostatní evidence
- OST – Majetek ostatní
- REZ – Evidence rezerv

4.5 Podpisové záznamy osob, které jednají jménem firmy

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- *Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů*
- *Zákona č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu, ve znění pozdějších předpisů.* [2]

Podle § 33a odst. 4 zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, se podpisovým vzorem rozumí takový účetní záznam, jehož obsahem je vlastnoruční podpis nebo elektronický podpis podle zákona o elektronickém podpisu, ve znění pozdějších předpisů, anebo podobný průkazný účetní záznam v technické podobě.

Pro účely zákona o elektronickém podpisu, ve znění pozdějších předpisů se rozumí:

- a) Elektronickým podpisem údaje v elektronické podobě, které jsou připojené k datové zprávě nebo jsou v ní logicky spojené a které slouží jako metoda k jednoznačnému ověření identity podepsané osoby ve vztahu k datové zprávě,
- b) Zaručeným elektronickým podpisem elektronický podpis, který splňuje následující požadavky:
 1. Je jednoznačně spojen s podepisující osobou,
 2. Umožňuje identifikaci podepisující osoby ve vztahu k datové zprávě,
 3. Byl vytvořen a připojen k datové zprávě pomocí prostředků, které podepisující osoba může udržet pod svou výhradní kontrolou,
 4. Je k datové zprávě, ke které se vztahuje, připojen takovým způsobem, že je možno zjistit jakoukoliv následnou změnu dat. [2]

Podpisový záznam osoby, jenž jedná jménem účetní jednotky, je podpisový záznam statutárního orgánu nebo osoby pověřené statutárním orgánem.

4.6 Podpisové záznamy osob odpovědných za vydání vnitropodnikových směrnic

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- *Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,*
 - *Zákona č.227/2000 Sb., o elektronickém podpisu, ve znění pozdějších předpisů.*
- [2]

Podle § 33a odst. 4 zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, se podpisovým vzorem rozumí takový účetní záznam, jehož obsahem je vlastnoruční podpis nebo elektronický podpis podle zákona o elektronickém podpisu, ve znění pozdějších předpisů, anebo podobný průkazný účetní záznam v technické podobě.

4.6.1 Vnitropodniková úprava

Účetní jednotka vydává vnitropodnikové směrnice, stanovuje termíny, ve kterých budou tyto směrnice vydány, a dále stanovuje osoby odpovědné za jejich vydání, popřípadě za jejich úpravu.

Každá vnitropodniková směrnice, případně dodatek k ní, bude ještě před svým schválením a vydáním prokonzultována s daňovým poradcem nebo právníkem.

Změny vnitropodnikových směrnic budou řešeny očíslovanými dodatky, případně novým vydáním směrnice a zrušením stávající směrnice. [2]

V žádném případě není nutné, aby osoby odpovědné za vydání vnitropodnikových směrnic byly přesně ty osoby, které budou směrnice i vytvářet. Jestliže účetní jednotka je auditována nebo má smlouvu o spolupráci s daňovým poradcem, je doporučeno tvorbu každé vnitropodnikové směrnice s nimi konzultovat.

Na tvorbě vnitropodnikových směrnic, jak již bylo psáno, by se měli podílet všechny zúčastněné osoby, tj. majitelé, společníci, osoby pověřené statutárním orgánem, účetní a to i v případě, kdy si účetní jednotka nechává zpracovávat účetnictví jinou fyzickou či právnickou osobou, dále také auditor a daňový poradce.

V praxi se lze setkat, že zpracování vnitropodnikových směrnic je chtěno po účetní, což nemusí být dostačující, proto je žádoucí před vydáním každé vnitropodnikové směrnice se poradit s odborníky v dané problematice.

Sníží se riziko, že by směrnice byly vypracovány v rozporu s příslušnými právními předpisy a zároveň, prostředky vynaložené za tuto službu jsou daňově uznatelným nákladem. [2]

4.7 Účtový rozvrh

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- *Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Vyhlášky č. 500/2002 Sb., o kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Českých účetních standardů, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.* [2]

Účtový rozvrh je jedna z nejdůležitějších vnitropodnikových směrnic v každé účetní jednotce. Stojí za pozornost zdůraznit, že jde svým způsobem o výjimečnou vnitropodnikovou směrnici. Každá účetní jednotka má jinou tradici, jiný způsob vnitropodnikového vykazování a vyhodnocování, jiný způsob zpracování účetnictví, proto nelze předepsat a navrhnout jediný způsob vytváření účtového rozvrhu pro účetní jednotky. Účetní jednotce je dána pravomoc stanovit si takový postup vytváření účtového rozvrhu, který jí bude vyhovovat.

Účtová osnova a účtový rozvrh

Je zapotřebí vyjasnit si rozdíl mezi směrnou účtovou osnovou a účtovým rozvrhem, neboť často dochází k záměně a nerozlišování těchto dvou pojmů.

Účtová osnova

Je seznam účtů vydávaný Ministerstvem financí a je definována v zákoně o účetnictví, § 14. Jde o soustavu syntetických účtů.

Směrná účtová osnova uvádí účtové skupiny o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech nebo výdajích a příjmech a o výsledku hospodaření.

Takovéto uspořádání musí zajistit sestavení účetní závěrky.

Na podkladě směrné účtové osnovy jsou účetní jednotky povinny vytvořit účtový rozvrh, ve kterém budou uvedeny účty nutné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky v dané účetní jednotce.

Účtový rozvrh

Je seznam účtových tříd a používaných syntetických a analytických účtů. Každý účtový rozvrh je jedinečný, protože je sestavován individuálně dle interních potřeb každé účetní jednotky a sestavuje se pro každé účetní období, ve kterém je možné jej postupně doplňovat. Pokud nedojde k prvnímu dni účetního období ke změně účtového rozvrhu používaného v předchozím účetním období, pokračuje účetní jednotka podle tohoto rozvrhu i v dalším účetním období.[1]

Účtový rozvrh je tvořen obecnou částí a vnitropodnikovou úpravou.

Účetní jednotka tvoří účtový rozvrh v souladu se směrnou účtovou osnovou.

Hlavní hledisko pro správné zachycení účetních operací je členění účtů na:

- a) **Rozvahové** – jde o účty, pomocí nichž se sledují náklady a výnosy účetní jednotky,
- b) **Závěrkové** – slouží k uzavření a otevření účtů rozvahových a výsledkových,
- c) **Podrozvahové** – zde jsou sledovány důležité skutečnosti jak pro účetní jednotky, tak i pro třetí osoby.

Na podrozvahových účtech v účtových skupinách 75 až 79 jsou sledovány důležité skutečnosti, jejichž znalost je důležitá pro posuzování majetkoprávního stavu účetní jednotky a jejích ekonomických zdrojů, které lze využít. Jde hlavně o využívání cizího majetku, ke kterému účetní jednotka nemá vlastnické právo, případně právo hospodaření s majetkem státu, dále také evidence práv, o kterých se neúčtuje (hypotéky), nebo materiálu, jehož pořízení, uchování, udržování a sledování vyplývá z obecně platných právních předpisů.

„Operace na účtech uvedených pod písmeny a) až d) zachycuje účetní jednotka na syntetických účtech vytvořených k jednotlivým účtovým skupinám v rámci jednotlivých účtových tříd. Tyto účty se dále člení na účty analytické.“ [2]

Syntetický účet – na těchto účtech je zachycován stav a pohyb majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, nákladů a výnosů a výsledek hospodaření.

Analytický účet – jedná se o podrobnější rozvedení údajů uvedených na účtech syntetických. Dalším kritériem pro stanovení analytických účtů je hledisko daňové.

Grafická podoba účtového rozvrhu

V mnoha účetních jednotkách vypadá účtový rozvrh jako nic neříkající soupis informací podobný sestavě číselných počítačových kódů, často i na neostránkovaných listech.

Pro nezasvěcenou osobu je složité vyznat se v takovém dokumentu a jak se v něm orientovat.

Stojí za chvíli práce vytvořit účtový rozvrh takovým způsobem, aby reprezentoval nejen účetní jednotku, ale i účetního. [1]

4.7.1 Vnitropodniková úprava

Účetní jednotka vytvořila uvedený účetní rozvrh. Operace, které nebudou daňově účinné, budou zachyceny na samostatných analytických účtech k příslušným účtům syntetickým.

Analytické členění účtu 343 – Daň z přidané hodnoty bude provedeno podle § 100 – Evidence pro daňové účely zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, případně podle záznamní povinnosti stanovené příslušným finančním úřadem.

Bude-li nutné, může být účtový rozvrh rozšířen o další účty, ale v žádném případě účetní jednotka nesmí v průběhu účetního období rušit účty, na kterých již bylo účtováno. Nedojde-li v následujícím účetním období k legislativním změnám, může účetní jednotka pokračovat v daném účetním rozvrhu a nemusí být vytvářen nový.

Konečný účtový rozvrh bude za příslušné účetní období založen u účetních sestav.

Hlavní účetní pracovník vytvoří návrh účtového rozvrhu a předá ho k posouzení řediteli finančního odboru, daňovému poradci a auditorské firmě.

4.8 Odpisový plán

Ve smyslu ustanovení §28 odst. 2 zákona č.563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vydává účetní jednotka odpisový plán jako podklad pro výpočet účetních odpisů majetku v průběhu jeho používání.

Dále zákon č.563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, stanoví, že uvedený majetek se odpisuje jen do výše jeho ocenění v účetnictví.

Odpisový plán je považován za účetní záznam. Účetním záznamem se rozumí data, která jsou nositeli informací týkajících se předmětu účetnictví nebo jeho vedení.

V návaznosti na zákon č.563/1991 stanovuje Účtová osnova a postupy v účtové třídě 0, Čl. IV, odst. 1, že se dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek odpisuje na základě odpisového plánu nepřímo prostřednictvím účetních odpisů, které stanoví účetní jednotka v souladu s ustanoveními zákona č.563/1991. Zůstatková cena se zjišťuje pomocí oprávek k dlouhodobému nehmotnému a hmotnému majetku vytvářených v souladu s účetními odpisy. [1]

Účetní odpisy by měly vyjadřovat podnikově-ekonomickou upotřebitelnost odpisového dlouhodobého majetku. Účetní odpisy mají individuální charakter, neovlivňují základ daně na rozdíl od daňových odpisů, dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. [1]

4.9 Pokladna, pokladní operace

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- *Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Českých účetních standardů,*
- *Zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. [2]*

4.9.1 Vnitropodniková úprava

V účetní jednotce je zavedena pouze korunová pokladna. Pro evidenci pokladny se vede počítačová pokladní kniha v účetním softwaru Premier. Kontrola zůstatků je prováděna běžně s počítačovými sestavami, a to vždy po zaúčtování pokladních dokladů.

Pokladní pracovník vydává a přijímá peněžní prostředky pro potřeby zaměstnanců účetní jednotky v souvislosti s plněním svých pracovních povinností v určených pokladních hodinách.

V pokladně smí zůstat denně hotovost maximálně ve výši 20 000 Kč.

Pro disponování s pokladní hotovostí je pověřen odpovědný zaměstnanec účetní jednotky. Na každém příjmovém pokladním dokladu bude uvedeno datum skutečné výplaty, nikoliv datum, které je uvedeno na paragonech, stvrzenkách apod.

Nikdy se nebude účtovat o proplacení dokladů, pokud v pokladně není dostatek prostředků, tzn. nikdy se nesmí stav pokladny dostat do záporné hodnoty.

Inventarizace pokladní hotovosti se bude provádět minimálně jedenkrát čtvrtletně, a to na základě termínu určeného ve vnitropodnikové směrnici INVENTARIZACE. Nejméně k poslednímu dni v měsíci po provedené měsíční účetní uzávěře je však nutné odsouhlasit zůstatek pokladní hotovosti se zůstatkem vykázaným v účetnictví a v pokladní knize. O odsouhlasení nemusí být inventarizační zápis, stačí provést poznámku včetně podpisu pokladníka do účetního deníku či příslušné pokladní knihy.

Výplata musí být doložena dokladem, paragonem, stvrzenkou apod. Současně k těmto dokladům musí být vyhotoven výdajový pokladní doklad, případně vyúčtování firemních

výdajů. Tyto doklady budou před výplatou předloženy k odsouhlasení odpovědnému zaměstnanci, jinak nesmí být doklad proplacen.

Toto platí obdobně i pro příjmové pokladní doklady. Zaměstnancům je možno poskytnout provozní jednorázovou nebo stálou zálohu, kterou jsou povinni vyúčtovat.

Každý výdajový a příjmový pokladní doklad bude očíslován podle předem stanoveného způsobu číslování a dále bude obsahovat veškeré předepsané náležitosti. [2]

4.10 Vymezení majetku

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- *Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Českých účetních standardů.*

Dále lze jako podpůrný materiál použít pokyn D-300 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, vydaný Ministerstvem financí. [2]

4.10.1 Vnitropodniková úprava

Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobým hmotným majetkem v účetní jednotce je majetek, jehož pořizovací cena je vyšší než 40 000 Kč a doba použitelnosti delší než 1 rok.

Evidenci dlouhodobého hmotného majetku vede účetní jednotka v inventární knize majetku, popřípadě na jednotlivých inventárních kartách či v příslušném účetním softwaru. Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek účetní jednotka zařadí na základě protokolu o zařazení majetku do používání a provede zápis do inventární knihy, popřípadě do inventární kary nebo v příslušném účetním softwaru, a to ihned při zařazení předmětu do používání. Tento majetek je zachycován při pořízení na účtu 042 100 (stavby, stroje a zařízení). Zápisem do užívání je tento majetek převeden na příslušný účet 021 100 (stavby) nebo 022 100 (stroje a zařízení) a začíná se odepisovat podle zařazení do příslušné odpisové skupiny (skupiny 1 až

6) a zatříděné podle SKP (Standardní klasifikace produkce CZ-CPA). Odpisy jsou účtovány na účtu 551 100 proti účtu opravek 081 100 stavby, 082 100 stroje a zařízení.

Evidence, případně inventární karta obsahuje:

- Pořadové číslo karty,
- Inventární číslo majetku,
- Syntetický a analytický účet,
- Název majetku,
- Vstupní cenu,
- Obchodní název dodavatele,
- Způsob pořízení,
- Datum pořízení,
- Odpisovou skupinu,
- Dobu odpisování,
- Zůstatkovou cenu,
- Vyřazení majetku,
- SKP,
- Odpovědnou osobu.

Dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobým nehmotným majetkem je považován majetek, jehož pořizovací cena je vyšší než 60 tis. Kč, jeho doba použitelnosti je delší než 1 rok. Tento majetek je zachycen při pořízení na účtu 041 100. Zápisem do užívání tohoto majetku je tento převeden na příslušný účet 013 100 software. Odpisy jsou účtovány na účtu 551 100 proti účtu opravek 073 100.

Zálohy na pořízení majetku

Je možno také poskytnout zálohu na pořízení DLHM příp. DLNHM, tyto jsou účtovány na účtu 052 100, 051 100. Poté jsou zúčtovány k případné faktuře o pořízení majetku.

4.11 Inventarizace

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- *Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Českých účetních standardů,*
- *Zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. [2]*

Inventarizace představuje souhrn činností směřujících k porovnání zjištěného skutečného stavu jednotlivých druhů majetku a závazků s jejich účetními hodnotami. Proces inventarizace se dá rozdělit do několika kroků, které musí být v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, a na základě těchto kroků by měla účetní jednotka disponovat takovými výstupy, kterými zajišťuje svoji povinnost prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku a závazků po dobu 5 let po jejím provedení.

Každá účetní jednotka si v návaznosti na svoji činnost, rozsah a velikost zvolí přiměřenou formu a způsob zpracování a provedení inventarizace.

Často dochází k nepochopení či záměně základních pojmů:

- *Inventura* – užší pojem, který vyjadřuje zjištění stavu majetku či závazků, např. nedokončené výroby na skladě k 31.12.
- *Inventarizace* – souhrn všech nezbytných prací pro splnění požadavků, které klade zákon. Od zjištění stavu majetku a závazků, zapsání stavu do inventurních soupisů, porovnání s hodnotami vedenými v účetnictví až po vypořádání s inventarizačními výsledky.

4.11.1 Vnitropodniková úprava

Účetní jednotka jmenuje inventarizační komisi, která by měla být minimálně dvoučlenná. Jednotliví členové budou jmenováni zpravidla 14 dní před provedením inventarizace a současně bude určena osoba odpovědná za provedení inventarizace. Inventarizace se bude provádět k okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní závěrka

Zjišťování skutečného stavu majetku a závazků se v účetní jednotce provádí:

- a) Inventurou fyzickou
- b) Inventurou dokladovou

Fyzická inventura

Zákon určuje, u jakého majetku je nutno provést fyzickou inventuru.

Hmotný majetek

- Provádí se kontrolou majetku na provozovnách,
- Provádí se v prvním měsíci následujícího účetního období a to do 25. ledna,
- Inventarizaci provádí odpovědná osoba externí společnosti,
- Výsledky inventury jsou zaznamenány na inventárním soupise (viz příloha).

Pokladna

- Provádí se 4x do roka,
- Zjišťuje se fyzický stav hotovosti k prvnímu dni po čtvrtletích,
- Inventarizaci provádí odpovědná osoba externí společnosti,
- Výsledky inventury jsou zaznamenány na inventurním soupise (viz příloha).

Dokladová inventura

Dokladová inventura se provádí u závazků a pohledávek a ostatních složek majetku, u nichž není možné provést inventuru fyzickou. Princip dokladové inventury spočívá v ověřování účetních stavů za pomoci různých písemností, které jsou v době provádění inventury v účetní jednotce.

Bankovní účty

- Stav se porovnává se zůstatkem na výpise z účtu k 31.12. daného roku,

- Je přiložena kopie potvrzeného zůstatku od banky nebo kopie posledního výpisu účetního období.

Pohledávky

- Účet 311 – významným odběratelům jsou zasílány dopisy o potvrzení zůstatku,
- Účet 314 – konečný zůstatek je podrobně rozepsán a jsou přiloženy kopie zaplacení nevyúčtovaných záloh k 31.12.,
- Účet 315, 378 – konečný zůstatek je podrobně rozepsán, případně doložen kopií smluv, jichž se týká.

V případě zjištění existence pochybných pohledávek je nutné je vyčíslit a posoudit tvorbu opravných položek.

Závazky

- Účet 321 – významným dodavatelům jsou zasílány dopisy o potvrzení zůstatku,
- Účet 324 – konečný zůstatek je podrobně rozepsán a jsou přiloženy kopie zaplacení nevyúčtovaných záloh k 31.12.,
- Účet 325, 379 – konečný zůstatek je podrobně rozepsán, případně doložen kopií smluv, jichž se týká,
- Účet 343 – stav DPH se kontroluje s místně příslušným Finančním úřadem, je zasílána žádost o písemné potvrzení zůstatku účtu.

Inventarizační rozdíly

Inventarizačními rozdíly se rozumí rozdíly mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví, které nelze prokázat způsobem stanoveným dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví:

- Manko – skutečný stav je nižší než stav evidovaný v účetnictví (např. schodek v pokladně),
- Přebytek – skutečný stav je vyšší než stav evidovaný v účetnictví.

Inventarizační rozdíly musí být proúčtovány do účetního období, za které se inventarizací ověřuje stav majetku a závazků.

4.12 Postup při zpracování roční účetní uzávěrky a účetní závěrky

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- *Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Českých účetních standardů. [2]*

Požadavky na informace uváděné v účetní závěrce jsou:

- Spolehlivost – věrný a poctivý obraz účetnictví,
- Srovnatelnost – možnost srovnání s předchozím účetním obdobím, stálost metod, bilanční kontinuita,
- Srozumitelnost – údaje musí být uvedeny tak, aby si uživatel mohl na základě znalostí účetních metod učinit představu o stavu účetní jednotky,
- Významnost – musí obsahovat veškeré významné údaje a souvislosti.

Účetní uzávěrka a závěrka

Účetní uzávěrka a závěrka je rozdělena do několika etap:

- Zajištění potřebných dokladů a podkladů,
- Příprava pro uzávěrkové práce – kontrola účetnictví,
- Uzávěrkové operace,
- Uzavření účetnictví – účetní závěrka,
- Sestavení závěrky a další povinnosti. [2]

4.12.1 Vnitropodniková úprava

Účetní uzávěrka a závěrka bude zpracována externí účetní firmou. Vnitropodnikové směrnice budou této externí účetní firmě předloženy již při uzavření smlouvy s nimi, doplněné směrnice, případně i nové, budou předloženy nejpozději při zpracování roční účetní uzávěrky, daňového přiznání k dani z příjmů a roční účetní závěrky. Účetní jednotka sestavuje účetní závěrku ve zkráceném rozsahu.

Účetní uzávěrka

Účetní uzávěrka zahrnuje činnosti v následujícím pořadí:

1. konečná kontrola účetnictví daného období,
2. zúčtování speciálních případů k rozvahovému dni,
3. zpracování daňového přiznání,
4. uzavření účetnictví,
5. převod účetnictví do dalšího období,
6. vyhotovení závěrky,
7. schválení účetní závěrky,
8. zveřejnění účetní závěrky,
9. archivace.

Účetní jednotka se při uzavírání účetních knih řídí §17 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění a Českým účetním standardem č. 002 Otevírání a uzavírání účetních knih.

Účetní jednotka při uzavírání účetních knih používá účty:

710 – Účet zisků a ztrát

702 – Konečný účet rozvázný

Z důvodu věrného a poctivého zobrazení předmětu účetnictví v účetní závěrce zaúčtuje účetní jednotka kromě všech běžných účetních případů i tyto účetní případy:

- V případě, že nebude možné vystavit za některá plnění týkající se daného roku faktury, proúčtuje se výnos z nich prostřednictvím účtu 388 – Dohadné účty aktivní,
- V případě, že dodavatelské faktury nebudou doručeny (vyúčtování energií) proúčtuje se to prostřednictvím účtu 389 - dohadné účty pasivní,

- Zjištěná manka, škody nebo přebytky,
- Splatnou daň z příjmů.

Účetní závěrka

Účetní závěrka obsahuje:

- rozvahu,
- výkaz zisků a ztrát,
- přílohu k účetní závěrce.

Účetní závěrka musí obsahovat:

- Jméno a příjmení, obchodní firmu nebo název účetní jednotky,
- Sídlo nebo bydliště a místo podnikání,
- Identifikační číslo,
- Právní formu účetní jednotky,
- Předmět podnikání nebo jiné činnosti,
- Rozvahový den nebo jiný okamžik, k němuž se účetní závěrka sestavuje,
- Okamžik sestavení účetní závěrky,
- Podpisový záznam statutárního orgánu nebo účetní jednotky.

4.13 Časové rozlišení nákladů a výnosů

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- *Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Českých účetních standardů. [2]*

Náklady a výnosy se účtují zásadně do období, s nímž časově a věcně souvisejí. Je zapotřebí rozlišit náklady a výdaje, výnosy a příjmy, které se budou týkat budoucích období.

Hlediskem pro účtování účetních případů časového rozlišení je skutečnost, že jsou pro danou operaci současně známy tři podmínky:

- a) Konkrétní účel (věcné vymezení)
- b) Přesná výše,

- c) Konkrétní období, kterého se týkají.

Při účtování nákladů a výnosů je nutné dodržovat obsahovou náplň účtů stanovených účetním rozvrhem na základě směrné účtové osnovy a dále dodržovat předepsané metody účetnictví. Časově rozlišovat nelze pokuty, penále, manka a škody. Účty časového rozlišení podléhají dokladové inventarizaci, při níž se posuzuje jejich výše a odůvodněnost.

4.13.1 Vnitropodniková úprava

Účetní jednotka účtuje o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví do období, se kterým tyto skutečnosti časově a věcně souvisejí. V účetním období účtuje o uvedených skutečnostech v souladu s účetními metodami, přitom o veškerých nákladech a výnosech účtuje bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí, zatímco o veškerých výdajích a příjmech účtuje až v okamžiku jejich skutečného zaplacení nebo přijetí. Účetním obdobím v účetní jednotce je kalendářní rok.

Smysl časového rozlišování nákladů a výnosů spočívá především:

- Zahrnout do účetního období jen ty náklady a výnosy, které do něj skutečně patří. Ostatní náklady a výnosy je třeba přesunout do následujících účetních období, tzn. z běžného období je vyloučit,
- Doplnit do běžného období některé náklady a výnosy, které do něj sice patří, ale nejsou zatím zaúčtovány z důvodu, že nebyly včas vystaveny účetní doklady,
- Dospět k výsledku hospodaření, který se vztahuje k danému účetnímu období.

Účetní jednotka účtuje na účtech časového rozlišení o účetních případech, u nichž je známa:

- Částka,
- Titul (věcné plnění),
- Období.

4.14 Úschova účetních záznamů, archivace dokladů

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- *Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Zákona č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. [2]*

Účetní jednotka ukládá účetní záznamy odděleně od ostatních písemností do firemního archivu a uschovává je po níže stanovenou dobu. Před uložením do firemního archivu musí být záznamy uspořádány a zabezpečeny proti ztrátě, zničení nebo poškození a musí být řádně označeny.

V souladu s §31 zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a §27 zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, se účetní záznamy na technických nosičích dat nebo mikrografické záznamy uschovávají s výjimkami uvedenými v §32 zákona o účetnictví následovně:

- a) Účetní závěrka a výroční zpráva po dobu 10 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají,
- b) Účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh, přehledy po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají,
- c) Účetní záznamy, kterými účetní jednotka dokládá formu vedení účetnictví (§33 odst. 2 zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů), po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají,
- d) Daňové doklady po dobu 10 let následujících po roce, kterého se týkají,
- e) Účetní doklady a jiné účetní záznamy, které se týkají záručních lhůt a reklamačních řízení, uschovává účetní jednotka po dobu, po kterou lhůty nebo řízení trvají. Účetní záznamy, které se týkají nezaplacených pohledávek či nesplněných závazků, uschovává účetní jednotka do konce roku následujícího po roce, v němž došlo k jejich zaplacení nebo splnění.

4.14.1 Vnitropodniková úprava

Účetní písemnosti a záznamy, které již není potřeba při běžné činnosti, ukládá účetní jednotka odděleně od ostatních písemností do archivu na provozovně a uschovává je po dále stanovenou dobu. Před uložením do archivu i následně v archivu musí být písemnosti uspořádány a zabezpečeny proti ztrátě, zničení nebo poškození.

Za umístění účetních písemností a záznamů do účetního období odpovídá osoba účetního oddělení externí společnosti, která pro účetní jednotku vykonává účetní služby.

Účetní archiv je umístěn v těchto prostorách:

Aviatiků 1551, Ostrava – Jih.

Před uložením do archivu v prostorách provozovny jsou účetní písemnosti a záznamy uspořádány v krabicích, které jsou patřičně svázané a jasně označeny. V označení se uvede:

- Rok, jehož se záznamy týkají,
- Druh účetních záznamů,
- Číselná řada dokladů, nebo jiné označení obsahu.

Je sepsán seznam předávaných záznamů s uvedením souhlasných údajů jako na předávaných krabicích a podepsán odpovědnou osobu v externí společnosti.

Po ukončení stanovené doby archivování budou účetní záznamy zlikvidovány. Podle §3 odst. 2 zákona č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě, vyplývá povinnost uchovávat dokumenty vzniklé z činnosti účetní jednotky a umožnit výběr archiválií z uchovávaných dokumentů. Jde o tyto dokumenty v účetní jednotce:

1. Statut, dokumenty o vzniku a zániku podnikatelského subjektu:
 - a) Zakladatelské dokumenty,
 - b) Organizační řády a řídicí akty, stanovy, statuty a jejich změny, jednací řády, organizační řády a schémata,
 - c) Dokumenty o změnách podnikatelských subjektů, rozhodnutí, dekrety, smlouvy a výměry o změně právní formy, sloučení, rozdělení,
 - d) Dokumenty o zrušení, likvidaci a zániku podnikatelského subjektu, rozhodnutí o likvidaci, zprávy o postupu a ukončení likvidace, návrhy na výmaz z obchodního rejstříku.

2. Dokumenty vrcholového řízení podnikatelského subjektu, notářské zápisy z jednání orgánů podnikatelského subjektu, výroční zprávy včetně zprávy o auditu,
3. Dokumenty o majetku podnikatelského subjektu, dokumenty dokládající vlastnictví nemovitého majetku, ochranné známky,
4. Finanční dokumenty, účetní záznamy a statistiky podnikatelského subjektu, zejména knihy podvojného účetnictví, účetní závěrky a roční statistické výkazy,
5. Dokumenty z propagační činnosti podnikatelského subjektu, zejména katalogy zboží s ceníky, publikace vydané podnikatelským subjektem a podnikové kroniky.

Bez souhlasu příslušného archivu nesmějí být tyto dokumenty zničeny, a to ani po provedeném skartačním řízení.

4.15 Oceňování majetků a závazků

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- *Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Českých účetních standardů. [2]*

Účetní jednotka při oceňování majetku a závazků a při účtování o výsledku hospodaření bere za základ:

- a) Veškeré náklady a výnosy, které se vztahují k účetnímu období bez ohledu na datum jejich placení,
- b) Rizika, ztráty a znehodnocení, které se týkají majetku a závazků a jsou účetní jednotce známy ke dni sestavení účetní závěrky.

4.15.1 Vnitropodniková úprava

Účetní jednotka oceňuje jednotlivé složky majetku a závazků v účetnictví a v účetní závěrce těmito způsoby:

Tab. č. 4.1 - Ocenění majetku

Název složky majetku, závazků	Způsob ocenění
Hmotný majetek, kromě zásob, s výjimkou majetku vytvořeného vlastní činností	Pořizovacími cenami nebo reprodukčními pořizovacími cenami
Hmotný majetek, kromě zásob, vytvořený vlastní činností	Vlastními náklady
Nakoupené zásoby	Pořizovacími cenami
Zásoby vytvořené vlastní činností	Vlastními náklady
Peněžní prostředky	Jejich jmenovitou hodnotou
Ceniny	Jejich jmenovitou hodnotou
Podíly	Cenami pořízení
Pohledávky při vzniku	Jmenovitou hodnotou
Pohledávky při nabytí za úplatu nebo vkladem	Pořizovací cenou
Závazky při vzniku	Jmenovitou hodnotou
Závazky při převzetí	Pořizovací cenou
Majetek v případech bezúplatného nabytí, s výjimkou peněžních prostředků a cenin	Reprodukční pořizovací cenou

Zdroj: Kovalíková 2011, [2]

Zásoby materiálu a zboží na skladě jsou vedeny v průměrných cenách zjištěných jako vážený aritmetický průměr z pořizovacích cen.

Zákon o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, používá pro případ ocenění hmotného a nehmotného majetku pojem vstupní cena.

Na inventárních kartách majetku je uváděna pořizovací cena, která obsahuje cenu pořízení a cenu nákladů spojených s jeho pořízením.

4.16 Stanovení zásad pro použití dohadných položek

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- *Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví,*
- *Českých účetních standardů. [2]*

V širším pojetí do časového rozlišení lze zahrnovat dohadné položky aktivní – účet 388 a dohadné položky pasivní – účet 389. U takových položek neznáme všechny nezbytné skutečnosti pro časové rozlišení, obvykle je znám účel, ale není známa přesná částka či období čerpání.

Při stanovení hodnotové výše dohadné položky účetní jednotka vychází z dostupných skutečností, informací a podkladů jako jsou například smlouvy, dohody a obvyklé ceny.

Účet 388- Dohadné účty aktivní

Na účtu 388 se účtují dohadné položky aktivní, jako je například pohledávka od pojišťovny v důsledku pojistné události v případě, kdy nebyla ještě poskytnuta pojistná náhrada a pojišťovna nepotvrdila ke konci rozvahového dne konečnou výši náhrady.

Dále patří sem výnosové úroky, které nebyly dosud zahrnuty do bankovního vyúčtování za běžné účetní období.

Účet 389- Dohadné účty pasivní

Na účtu 389 se účtují dohadné položky pasivní, jako jsou například nevyfakturované dodávky. Účtují se sem i nákladové úroky, které nebyly dosud zahrnuty do bankovního vyúčtování za dané účetní období, dále i o náhradě mzdy nebo platu za nevyčerpanou dovolenou, pokud na ni vznikne zaměstnanci nárok podle zvláštních právních předpisů, bude-li proplacena v příštím účetním období.

4.16.1 Vnitropodniková úprava

Účetní jednotka si stanovila níže uvedený způsob výpočtu částek nákladů a výnosů, které bude účtovat v uzávěrkových operacích pomocí dohadných účtů a současně se bude řídit vnitropodnikovou směrnicí – Systém zpracování účetnictví, metody účetnictví.

Rozdíl mezi stanoveným a zaúčtovaným odhadem a skutečnou výši výnosů v případě účtování prostřednictvím dohadného účtu aktivního se zaúčtuje prostřednictvím příslušného výnosového účtu běžného účetního období.

Rozdíl mezi stanoveným a zaúčtovaným odhadem a skutečnou výši nákladů v případě účtování prostřednictvím účtu pasivního se zaúčtuje prostřednictvím příslušného nákladového účtu běžného účetního období.

Účetní jednotka nebude účetní případy, které bude do účetnictví zachycovat prostřednictvím dohadného účtu aktivního, úmyslně podhodnocovat, bude vycházet z předpokládaných výnosů.

Účetní jednotka nebude účetní případy, které bude do účetnictví zachycovat prostřednictvím dohadného účtu pasivního, úmyslně nadhodnocovat, bude vycházet z předpokládaných nákladů.

Účetní operace budou do účetnictví zaúčtovány interním účetním dokladem.

Účetní jednotka tvoří dohadné položky na zúčtování energie, jelikož faktura za vyúčtování těchto energií přichází pouze 1x ročně. Účtují se prostřednictvím účtu 389 100 a v následujícím roce budou buď stornovány tyto vytvořené dohadné položky anebo bude účtováno na tento účet a do nákladů pouze rozdíl, který vznikne. Vzhledem k situaci firmy, která převážnou část plateb provádí hotovostním způsobem, tak další dohadné položky nemají význam.

4.17 Zásoby – oceňování, evidence, účtování

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- *Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Českých účetních standardů. [2]*

Zásoby

Zásoby jsou definovány vyhláškou č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů v §9 následovně:

- a) Suroviny, to je základní materiál, které při výrobním procesu přecházejí zcela nebo zčásti do výrobku a tvoří jeho podstatu,
- b) Pomocné látky, které přecházejí také přímo do výrobku, netvoří však jeho podstatu,
- c) Látky, kterých je zapotřebí pro zajištění provozu účetní jednotky, například čisticí prostředky,
- d) Náhradní díly včetně náhradních dílů určených k výměně komponenty,
- e) Obaly a obalové materiály, pokud nejsou účtovány jako dlouhodobý majetek nebo zboží,
- f) Další movité věci s dobou použitelnosti jeden rok a kratší bez ohledu na výši ocenění,
- g) Samostatné movité věci a soubory movitých věcí s dobou použitelnosti delší než jeden rok, nevykázané v položce „B.II.3 samostatné movité věci a soubory movitých věcí“, považované za drobný hmotný majetek, o kterém účetní jednotka účtuje jako o zásobách,
- h) Pokusná zvířata.

4.17.1 Vnitropodniková úprava

Účetní jednotka si vede skladovou evidenci. Analytická evidence se vede podle druhů zásob materiálu na skladových kartách a obsahuje hlavně přesný název materiálu, datum pořízení, datum naskladnění, datum vyskladnění, případně datum převodu do jiného skladu nebo převedení materiálu ke zpracování jiné účetní jednotce, ocenění a údaje o množství.

Tab. č. 4.2 - Přehled druhů zásob s vazbou na účetní skupiny

Název	Účtová skupina
Drobný majetek, o kterém účetní jednotka rozhodla, že není dlouhodobým majetkem	50
Zboží (skladované)	50 (13)
Poskytnuté zálohy na zásoby	15 a 19

Zdroj: Kovalíková 2011, [2]

4.18 Používání cizích měn a stanovení kursů, kursové rozdíly

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- *Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Českých účetních standardů,*
- *Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.* [2]

Základní pravidla účtování kursových rozdílů stanoví §60 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Při přepočtu měny, která není obsažena v kursech devizového trhu vyhlášených Českou národní bankou, se pro přepočet použije oficiální střední kurs centrální banky příslušné země, popřípadě aktuální kurs mezibankovního trhu k americkému dolaru nebo euru.

Při postupném vzniku závazku z úvěrů nebo půjček, například v rámci smluvního úvěrového rámce, a následném postupném splácení uvedených závazků, lze použít pro vyčíslení kursových rozdílů metodu FIFO (viz §25 odst. 3 zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů) nebo vážený aritmetický průměr kursů za období poskytování úvěru nebo půjčky. Postup stanoví účetní jednotka ve svém vnitřním předpisu.

4.18.1 Vnitropodniková úprava

Společnost účtuje pouze v českých korunách a nepoužívá žádnou valutovou pokladnu. V ojedinělých případech nákupu zboží v zahraničí použije denní kurs vyhlášený Českou národní bankou.

4.19 Úpravy majetku, technické zhodnocení, rekonstrukce, modernizace

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- *Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Českých účetních standardů,*

Dále lze jako podpůrný materiál použít Pokyn D- 300 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, vydaný Ministerstvem financí. [2]

Technickým zhodnocením

- pro účely zákona o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, se rozumí vždy výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu ve zdaňovacím období částku 40 000 Kč.
- jsou i uvedené výdaje nepřesahující stanovené částky, které poplatník na základě svého rozhodnutí neuplatní jako výdaj (náklad) podle §24 odst. 2 písm. sb) zákona o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Rekonstrukcí

- pro účely tohoto zákona rozumí rozšíření zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technickým parametrům.

Modernizací

- pro účely tohoto zákona rozumí rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku.

4.19.1 Vnitropodniková úprava

Vhodným kritériem pro rozlišení technického zhodnocení a opravy je možno u budov použít ustanovení stavebního zákona, které vymezuje „práce udržovací“, na které není třeba stavebního povolení, neboť se jedná o drobné činnosti, které neovlivňují stabilitu stavby (tyto činnosti je možno v převážné většině chápat jako opravy), a činnosti, na něž je nutno získat stavební povolení, které se vyžaduje, jde-li o změnu stavby, zejména o přístavbu, nástavbu a všechny úpravy, které zasahují do stability staveb (tyto úpravy je možno chápat jako technické zhodnocení).

Pokud budou provedeny nějaké změny na budově, musí odpovědná osoba účetní jednotky zodpovědně určit, o jaký typ změny se jedná, zda o opravu, nebo o technické zhodnocení, rekonstrukci či modernizaci.

V případě provádění technického zhodnocení na majetku, který účetní jednotka vlastní nebo i na majetku pronajatém (stanoví-li tak nájemní smlouva), se vstupní cenou vyšší jak 40 tis. Kč, dojde ke zvýšení vstupní, případně zůstatkové ceny majetku již odpisovaného. Účetní odpisy budou prováděny ze zvýšené vstupní ceny.

Provedení technického zhodnocení pronajatého majetku musí být podloženo smlouvou, případně dodatkem ke smlouvě s pronajímatelem. Aby toto bylo možné odpisovat, musí dát pronajímatel souhlas k provedení technického zhodnocení nájemcem, dále se pronajímatel zaváže, že po dobu nájmu nebude o provedené technické zhodnocení zvyšovat hodnotu daného majetku, dá nájemci souhlas k možnosti daňového odpisování. Měla by být ještě další podmínka s pronajímatelem, že v případě ukončení pronájmu pronajímatel uhradí nájemci daňovou zůstatkovou cenu provedeného technického zhodnocení.

V případě, že bude provedeno technické zhodnocení na jednom předmětu, v jednom zdaňovacím období a částka zhodnocení daného předmětu nepřevýší 40 tis. Kč, může se společnost rozhodnout, že se bude jednat o jednorázový náklad. Takové zhodnocení se nebude postupně odepisovat, ale bude zachyceno na příslušném účtu 548- *Ostatní provozní náklady*, a to samostatnou analytikou k jednotlivým předmětům. O tom, zda bude společnost taková zhodnocení účtovat přímo do nákladů, nebo ho bude odpisovat, se rozhodne vždy v okamžiku zařazení předmětu do používání.

V případě daňového odpisování se doby a sazby odpisování řídí zákonem o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Při účetních odpisech se společnost bude řídit směrnicí týkající se dlouhodobého majetku.

4.20 Pracovní cesty, cestovní výdaje

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- *Zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů,*
- *§16 zákona č. 97/1963 Sb., o mezinárodním právu soukromém a procesním, ve znění pozdějších předpisů,*
- *Smlouvy č. 227/1993 Sb., mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o vzájemném zaměstnávání občanů,*
- *Smlouvy č. 330/1993 Sb., mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o dočasném oprávnění k podnikání fyzických a právnických osob, které podnikají na území druhé republiky po 31. Prosinci 1992,*
- *Vyhláškami Ministerstva financí.*

Podpůrně lze také použít pokyn D- 300 Ministerstva financí k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. [2]

Pracovní cestou se rozumí časově omezené vyslání zaměstnance zaměstnavatelem k výkonu práce mimo sjednané místo výkonu práce. Zaměstnavatel může vyslat zaměstnance na dobu nezbytně nutnou na pracovní cestu jen na základě dohody s ním. Zaměstnanec na pracovní cestě koná práci podle pokynů vedoucího zaměstnance, který ho na pracovní cestu vyslal.

Cestovními výdaji, za které poskytuje zaměstnavatel zaměstnanci cestovní náhrady, se rozumí výdaje, které vzniknou zaměstnanci při:

- a) pracovní cestě,
- b) cestě mimo pravidelné pracoviště,
- c) cestě v souvislosti s mimořádným výkonem práce mimo rozvrh směn v místě výkonu práce nebo pravidelného pracoviště,
- d) přeložení,
- e) přijetí do zaměstnání v pracovním poměru,
- f) výkonu práce v zahraničí.

Zahraniční pracovní cestou se rozumí cesta konaná mimo území České republiky. Rozhodující dobou pro vznik práva zaměstnance na náhradu cestovních výdajů v cizí měně je

doba přechodu státní hranice České republiky, kterou oznámí zaměstnanec zaměstnavateli.
[2]

4.20.1 Vnitropodniková úprava

Tato směrnice určuje zásady pro plánování, požadování, schvalování, vykonávání a vyúčtování pracovních cest zaměstnanců společnosti. Je závazná pro všechny zaměstnance společnosti a podle této směrnice se postupuje též při pracovně podmíněných cestách osob, s nimiž společnost uzavřela dohodu o pracích konaných mimo pracovní poměr, pokud je poskytování cestovních náhrad v této dohodě výslovně sjednáno. Veškeré podmínky pracovní cesty budou se zaměstnancem dohodnuty vždy před uskutečněním pracovní cesty písemnou formou. [2]

Tuzemská pracovní cesta

Za každý kalendářní den pracovní cesty poskytne zaměstnavatel zaměstnanci stravné nejméně ve výši:

Tab. č. 4.3 – Stravné dle délky pracovní cesty

č.	Doba pracovní cesty	Stravné v Kč
1.	Trvá-li pracovní cesta 5 až 12 hodin	63
2.	Trvá-li pracovní cesta déle než 12 hodin, nejdéle však 18 hodin	95
3.	Trvá-li pracovní cesta déle než 18 hodin	149

Zdroj: Kovalíková 2011, [2]

Bylo-li zaměstnanci během pracovní cesty poskytnuto jídlo, které má charakter snídaně, oběda či večeře a na které zaměstnanec finančně nepřispěl, bude zaměstnanci za každé jídlo uvedené ve vyúčtování pracovní cesty stravné kráceno až o níže uvedenou hodnotu.

Tab. č. 4.4 – Zkrácení ceny stravného dle délky pracovní cesty

č.	Doba pracovní cesty	Krácení o
1.	Trvá-li pracovní cesta 5 až 12 hodin	70%
2.	Trvá-li pracovní cesta déle než 12 hodin, nejdéle však 18 hodin	35%
3.	Trvá-li pracovní cesta déle než 18 hodin	25%

Zdroj: Kovalíková 2011, [2]

Zaměstnavatel se také může dohodnout se zaměstnancem o použití silničního motorového vozidla, s výjimkou vozidla poskytnutého zaměstnavatelem. Pak náleží zaměstnanci za každý 1 km jízdy základní náhrada a náhrada výdajů za spotřebovanou pohonnou hmotu.

Tab. č. 4.5 - Základní náhrada

Typ vozidla	Kč
Osobní silniční motorová vozidla	3,70
Při použití přívěsu k osobnímu silničnímu motorovému vozidlu	4,26
Nákladní automobily	Dle dohody se zaměstnavatelem
Autobusy	Dle dohody se zaměstnavatelem
Jednostopá vozidla	1,00

Zdroj: Kovalíková 2011, [2]

Cenu pohonné hmoty bude prokázána zaměstnancem dokladem o nákupu, ze kterého bude vždy patrná souvislost s danou pracovní cestou. Bude-li zaměstnanec prokazovat cenu pohonné hmoty více doklady o jejím nákupu, ze kterých bude patrná souvislost s danou pracovní cestou, vypočítá se cena pohonné hmoty pro určení výše náhrady aritmetickým průměrem zaměstnancem prokázaných.

Zaměstnanec je povinen do 10 pracovních dnů po ukončení pracovní cest předložit zaměstnavateli písemné doklady potřebné k vyúčtování pracovní cesty, pravdivě uvést veškeré nezbytné údaje potřebné k provedení vyúčtování dané pracovní cesty a také vrátit nevyúčtovanou (nespotřebovanou) zálohu. Částka, kterou má zaměstnanec zaměstnavateli vrátit v české měně, se zaokrouhlí na celé koruny směrem nahoru.

5 Závěr

V této bakalářské práci je věnována pozornost účetním operacím malé společnosti podnikající v hostinské činnosti a jejich popisem pomocí vnitropodnikových směrnic. Problematiku vnitropodnikových směrnic je zapotřebí vnímat jako jeden z hlavních nástrojů manažerského řízení, neboť kvalitně vypracované vnitropodnikové směrnice jsou základem pro vnitřní řízení společnosti.

Cíl bakalářské práce byl naplněn v podobě navrhnutí a zavedení vnitropodnikových směrnic v dané společnosti. Podle analýzy provedené v této práci je zavedení vnitropodnikových směrnic přínosem pro danou společnost. Vzhledem k situaci, že vnitropodnikové směrnice nebyly ve společnosti vytvořeny, docházelo k nejasnostem účetních operací.

Teoretická východiska práce popsané v druhé kapitole jsou v obecné rovině využitelná v kterékoliv účetní jednotce v rámci účetního oddělení. Teoretickým přínosem práce je provedená analýza legislativních požadavků souvisejících s problematikou vnitropodnikových směrnic podávající souhrnný soupis směrnic vyžadovaných legislativou a popis jejich obsahových náležitostí. Tento teoretický základ poskytuje základní metodiku, kterou lze použít při vypracování vnitropodnikových směrnic v jakékoliv účetní jednotce.

V praktické kapitole této bakalářské práce byly vypsány a navrženy vnitropodnikové směrnice, které by mohli být zavedeny ve společnosti. Za pomoci teoretických analýz legislativních požadavků bylo provedeno nastavení operativních procesů společnosti správným směrem vypracováním vnitropodnikových směrnic pro vnitřní řízení společnosti.

Vypracované směrnice umožní lepší průhlednost informací o společnosti získaných z účetnictví, které využije nebo mohou využívat také investoři, věřitelé, banky, zaměstnanci, dodavatelé i zákazníci, vláda a její orgány i obecná veřejnost.

Seznam použité literatury

Literatura

- [1] HRUŠKA, Vladimír. *Vnitropodnikové směrnice 2003. praktický průvodce nejdůležitějšími vnitropodnikovými směrnici*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Bilance, 2003. ISBN 80-863-7136-0.
- [2] KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 9. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2011, 351 s. ISBN 9788072636556.
- [3] SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém. Významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek* 1. vyd. Praha: ASPI, 2009. 224 s. ISBN 978-80-7357-436-9.
- [4] LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2008, 116 s. ISBN 978-80-247-2576-5.
- [5] BŘEZINOVÁ, Hana a Vladimír MUNZAR. *Účetnictví I*. Praha: Institut Svazu účetních, c2003, 470 s. Vzdělávání účetních v ČR (Institut svazu účetních). ISBN 80-867-1600-7.
- [6] KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů 2013*. 10. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2013. 574 s. ISBN 978-80-7357-993-7.
- [7] KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetní souvztažnosti 2012-2013*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 330 s. ISBN 978-80-7357-725-4.

Internetové odkazy

- [8] VÝPIS DAT OBCHODNÍHO REJSTŘÍKU V ARES. [online]. 19.1.21014 [cit. 2014-01-21]. Dostupné z: http://www.info.mfcr.cz/cgi-bin/ares/darv_or.cgi?ico=24169943&rozsah=1&jazyk=cz&xml=1&akce=151112
- [9] Ministerstvo financí České republiky. *Ares - Ekonomické subjekty*. 2013[online]. [cit. 2014-05-05]. Dostupné z: http://www.info.mfcr.cz/ares/ares_es.html.cz

Seznam zkratek

CF – Cash flow

CZ – Czech republic

DIČ – Daňové identifikační číslo

DLHM – Dlouhodobý hmotný majetek

DLNHM – Dlouhodobý nehmotný majetek

DPH – Daň z přidané hodnoty

FIFO – First in, first out

IČ – Identifikační číslo

Kč – Koruna česká

km - Kilometr

MFČR – Ministerstvo financí České republiky

mil. - Milion

odst. – Odstavec

s.r.o. – Společnost s ručením omezeným

Sb. – Sbírka

SKP – Standardní klasifikace produkce

Tab. – Tabulka

tis. - Tisíc

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byl seznámen s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne: 6. 5. 2014

Mario Kalina

Mario Kalina

Seznam příloh

Příloha č. 1 – Účtový rozvrh

Příloha č. 2 – Inventurní soupis DHM

Příloha č. 3 – Inventarizační zápis o provedení inventarizace peněžních prostředků a inventura účtu

Příloha č. 4 – Inventura zboží a rekapitulace tržeb